

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
ХАРКІВСЬКА НАЦІОНАЛЬНА АКАДЕМІЯ МІСЬКОГО ГОСПОДАРСТВА**

**М. Ю. Карпушенко**

# **ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ**

**Навчальний посібник**

*Рекомендовано Міністерством освіти і науки України*

**Харків  
ХНАМГ  
2011**

УДК 657.22(075)  
ББК 65.052.202я73-6  
К26

***Рецензенти:***

***В. П. Дубищев***, доктор економічних наук, професор Полтавського державного технічного університету ім. Юрія Кондратюка;  
***Л. В. Соколова***, доктор економічних наук, професор Харківського національного університету радіоелектроніки;  
***А. А. Пилипенко***, доктор економічних наук, доцент Харківського національного економічного університету.

Рекомендовано  
Міністерством освіти і науки України  
як навчальний посібник для студентів вищих навчальних закладів  
(лист № 1.4/18-Г-78 від 09.01.2009р.)

**Карпушенко М. Ю.**

К26      Організація обліку : навч. посібник (для студентів економічних спеціальностей, які навчаються за спеціальністю «Облік і аудит») / М. Ю. Карпушенко; Харк. нац. акад. міськ. госп-ва. – Х. : ХНАМГ, 2011. – 241с.

ISBN 978-966-695-203-8

За структурою і змістом посібник відповідає вимогам галузевого стандарту Міністерства освіти і науки України.

Розрахований на студентів економічних спеціальностей вищих навчальних закладів III, IV рівнів акредитації, слухачів системи закладів післядипломної освіти, магістрів, аспірантів, а також бухгалтерів - практиків і аудиторів.

УДК 657.22(075)  
ББК 65.052.202я73-6

## Зміст

<b>Змістовий модуль 1. Основи організації нормативно-правового забезпечення бухгалтерського обліку та облікового процесу.....</b>	<b>6</b>
<b>Тема 1. Основи організації бухгалтерського обліку.....</b>	<b>6</b>
1. Сутність і принципи організації бухгалтерського обліку.....	6
2. Предмет, об'єкти і методи організації бухгалтерського обліку.....	8
3. Вибір форм організації бухгалтерського обліку.....	10
<b>Тема 2. Організація нормативно-правового забезпечення бухгалтерського обліку.....</b>	<b>14</b>
1. Основні принципи облікової політики.....	15
2. Порядок складання облікової політики.....	17
<b>Тема 3. Організація облікового процесу.....</b>	<b>42</b>
1. Обліковий процес як сукупність і об'єкт організації. Етапи облікового процесу .....	42
2. Організація відображення облікової інформації в носіях облікової інформації .....	44
3. Організація документообігу і документопотоків облікового процесу на різних етапах: первинного, поточного і підсумкового обліку .....	48
4. Зберігання, утилізація документів, оформлення документів при передачі справ.....	54
<b>Змістовий модуль 2. Організація обліку власного капіталу, зобов'язань, доходів, витрат та результатів діяльності .....</b>	<b>62</b>
<b>Тема 4. Організація обліку власного капіталу.....</b>	<b>62</b>
1. Класифікація власного капіталу .....	62
2. Організація обліку статутного капіталу .....	64
3. Організація обліку резервного капіталу, додатково вкладеного капіталу.....	66
4. Нерозподілений прибуток (непокритий збиток) і дивіденди .....	67
<b>Тема 5. Організація обліку зобов'язань.....</b>	<b>71</b>
1. Класифікація зобов'язань .....	71

2. Облік поточної кредиторської заборгованості за товари (роботи, послуги).....	74
3. Організація обліку зобов'язань за кредитом .....	75
4. Організація обліку довгострокових зобов'язань з фінансової оренди .....	76
5. Організація обліку забезпечень майбутніх витрат і платежів .....	80
6. Організація документального оформлення заробітної плати .....	82
7. Порядок нарахування заробітної плати .....	84
8. Організація обліку нарахування оплати за відпустку та допомоги з тимчасової непрацездатності .....	86
<b>Тема 6. Організація обліку і аналізу доходів, витрат і результатів діяльності підприємства.....</b>	<b>93</b>
1. Загальні принципи організації обліку доходів .....	93
2. Особливості організації обліку доходів від надання послуг .....	96
3. Загальні принципи організації обліку витрат .....	96
4. Особливості організації обліку собівартості реалізації .....	100
5. Визначення суми витрат з податку на прибуток .....	103
6. Визначення фінансового результату .....	106
<b>Змістовий модуль 3. Організація обліку активів .....</b>	<b>112</b>
<b>Тема 7. Організація обліку й аналізу довгострокових активів .....</b>	<b>112</b>
1. Організація документального оформлення основних фондів і нематеріальних активів .....	113
2. Організація обліку надходження й утримання основних засобів і нематеріальних активів .....	128
3. Організація обліку амортизації основних засобів і нематеріальних активів.....	133
4. Організація обліку переоцінки основних засобів та нематеріальних активів .....	140
5. Організація обліку фінансових інвестицій.....	143
<b>Тема 8. Організація обліку й аналізу оборотних активів .....</b>	<b>154</b>
1. Організація обліку надходження запасів .....	156

2. Організація документального оформлення вибуття запасів і їх переміщення .....	157
3. Організація синтетичного й аналітичного обліку запасів .....	163
4. Організація відображення транспортно-заготівельних витрат .....	165
5. Організація оцінки вибуття і зменшення вартості запасів .....	167
6. Особливості обліку малоцінних швидкозношуваних предметів .....	172
7. Організація обліку дебіторської заборгованості .....	177
8. Організація розрахунків з підзвітними особами .....	184
9. Організація обліку операцій з грошовими коштами .....	185
10. Організація обліку безготівкових операцій .....	189
<b>Змістовий модуль 4. Перспективний розвиток, забезпечення обліку, й організація праці виконавців, зайнятих бухгалтерським обліком, контролем і аналізом .....</b>	<b>196</b>
<b>Тема 9. Організація праці виконавців, зайнятих бухгалтерським обліком, контролем та аналізом .....</b>	<b>198</b>
1. Організаційна побудова бухгалтерії, типи організаційних структур .....	198
2. Організація праці робітників бухгалтерії .....	201
3. Нормування праці , визначення чисельності облікового персоналу .....	206
4. Відповідальність працівників бухгалтерії .....	210
<b>Тема 10. Організація інформаційного, технічного та ергономічного забезпечення обліку, контролю й аналізу .....</b>	<b>216</b>
1. Організація інформаційного забезпечення бухгалтерського обліку .....	216
2. Технічне забезпечення бухгалтерського обліку .....	219
3. Організація ергонометричного забезпечення бухгалтерського обліку .....	222
<b>Тема 11. Планування перспективного розвитку бухгалтерського обліку .....</b>	<b>229</b>
1. Основні напрями перспективного розвитку бухгалтерського обліку .....	229
2. Складання планів розвитку бухгалтерського обліку на підприємстві .....	231
3. Ефективність заходів з удосконалення організації бухгалтерського обліку...	233
<b>Список джерел.....</b>	<b>239</b>

## **Змістовий модуль 1.**

### **Основи організації нормативно-правового забезпечення бухгалтерського обліку та облікового процесу**

#### **Тема 1. Основи організації бухгалтерського обліку**

- 1. Сутність і принципи організації бухгалтерського обліку**
- 2. Предмет, об'єкти і методи організації бухгалтерського обліку**
- 3. Вибір форм організації бухгалтерського обліку**

#### **Ключові терміни**

**організація бухгалтерського обліку, принцип цілісності, принцип всебічності, принцип субординації, принцип динамічності, принцип випереджаючого відображення, принцип системостворюючих відносин**

#### **Нормативні документи:**

Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» №996-XIV від 16.07.1999 р.

#### **1. Сутність і принципи організації бухгалтерського обліку**

**Поняття «організація»** - це впорядкування і налагодження діючої системи обліку. Організація передбачає досягнення і збереження стану певної впорядкованості елементів системи в цілому, підтримку якісної визначеності.

**Організація бухгалтерського обліку** - це система впорядкованих дій зі створення системи бухгалтерського обліку, що включає складання облікових регістрів і первинних носіїв облікової інформації, облікову політику підприємства, організацію облікового процесу.

**Організація бухгалтерського обліку на підприємстві залежить від ряду критеріїв:**

- форми власності;
- організаційно-правової форми підприємства;
- характеру, технології і обсягу його діяльності;
- чисельності персоналу;
- структури управління та ін.

Організація бухгалтерського обліку знаходиться безпосередньо в компетенції власників підприємства або уповноваженого органу (посадової особи). Тобто власник або виконавський орган (посадова особа) несе відповідальність за організацію бухгалтерського обліку і забезпечення фіксації фактів здійснення всіх господарських операцій у первинних документах, зберігання документів, реєстрів і звітності впродовж встановленого терміну (але не менше 3-х років).

Організація бухгалтерського обліку повинна здійснюватися з моменту створення підприємства, оскільки вона в подальшому безпосередньо впливає на ефективність бухгалтерського обліку.

**Раціональна організація бухгалтерського обліку передбачає дотримання наступних принципів:**

- **принцип цілісності** - вимагає розглядати систему як об'єкт, як цілісне явище, якість якого не зводиться до особливостей яких-небудь окремих частин, які утворюють його. Цілісність обліку системи як об'єкта виявляється у подвійному узагальненні господарських фактів-явищ і процесів;

- **принцип всебічності** - передбачає облік всіх внутрішніх зв'язків і відносин системи, всіх чинників, які впливають на її функціонування;

- **принцип субординації** - вимагає створення ієрархії елементів і відносин за чітко встановленими критеріями. Основним критерієм побудови ієрархії елементів системи бухгалтерського обліку є адекватність організаційної і технологічної структур господарства. Наприклад, облік матеріалів здійснюють адекватно організації складського господарства: за кожною матеріально відповідальною особою, місцем зберігання матеріалів, облік витрат на виробництво - за цехами, ділянками, бригадами, продукцією;

- **принцип динамічності** - встановлює, що всі характеристики системи слід розглядати не як постійні, а як постійно змінні. Динамічність бухгалтерського обліку як системи обумовлена удосконаленням форм і методів його організації, розвитком форм здійснення розрахунків, системи рахунків,

застосуванням нових методів обліку ресурсів, витрат на виробництво і калькуляцію собівартості продукції.

- **принцип випереджаючого відображення** означає постійну наявність проблем, виникнення яких обумовлене часом, а, отже, вимагає прогнозування стану системи обліку в майбутньому;

- **принцип системостворюючих відносин** вимагає визначення саме таких зв'язків між частинами (елементами) системи, які забезпечують її цілісність, існування і розвиток.

## **2. Предмет, об'єкти і методи організації бухгалтерського обліку**

**Предмет організації бухгалтерського обліку охоплює:**

- обліковий процес;
- працю людей, які здійснюють облік;
- забезпечення достовірності обліку, контролю і аналізу.

**Об'єктами організації бухгалтерського обліку можуть бути :**

- технологія облікового процесу;
- праця бухгалтерів;
- розвиток і удосконалення обліку;
- організаційне, технічне, інформаційне та інше забезпечення обліку.

**Мета і завдання вивчення дисципліни:** отримання знань з організації техніки обліку, контролю й аналізу на підприємстві, з раціональної структури облікового, контрольного й аналітичного процесів, організації роботи виконавців.

**Предмет вивчення** - об'єкти й методи організації облікового, контрольного та арифметичного процесів, праця людей, зайнятих на цих процесах та її забезпечення для нормального функціонування.



**У результаті вивчення дисципліни студент повинен оволодіти знаннями:**

- з принципових основ та методів організації обліку на підприємстві;

вміти:

- в умовах діяльності підприємства раціонально створювати організаційні структури облікового, контрольного й аналітичного процесів;
- формувати носії інформації;
- організовувати роботу виконавців;
- розв'язувати питання інформаційного, організаційного забезпечення;
- практично вирішувати всі нетипові ситуації в галузі організації обліку, контролю та аналізу в межах діючих підприємств.

**Методом організації бухгалтерського обліку** є сукупність способів і прийомів, за допомогою яких забезпечують відображення господарської діяльності підприємства в обліку.

**Елементами методу є:**

- **документація** - відображення господарських операцій в первинних документах, що надає даним бухгалтерського обліку юридичну силу. Документ письмово підтверджує здійснення господарської операції і є підставою для відображення її в обліку;

- **інвентаризація** - спосіб перевірки фактичної наявності товарно-матеріальних цінностей і грошових коштів шляхом перерахунку, зважування, обміру з подальшим порівнянням отриманих даних про кількість активів з даними бухгалтерського обліку. За наявності розбіжностей (надлишків або нестач) встановлюють їх причини і винних осіб з відображенням в обліку отриманих результатів у тому місяці, в якому проводили інвентаризацію;

- **система бухгалтерських рахунків** - призначена для відображення господарських операцій з обліку наявності й руху господарських засобів і їх джерел;

- **подвійний запис** - спосіб відображення господарських операцій за кореспондуючими рахунками бухгалтерського обліку, при якому дотримуються відповідності записів за дебетом одного рахунку і кредитом іншого рахунку;

- **оцінка** (грошова) - застосовують для відображення різноманітних господарських засобів в єдиному грошовому вимірнику для узагальнення показників в обліку;

- **калькуляція**- спосіб підрахунку всіх витрат підприємства, які формують собівартість готової продукції, з тим, щоб скориставшись цим показником, беззбитково визначити відпускну вартість одиниці готової продукції;

- **бухгалтерський баланс** - одна з форм фінансової звітності, що складають на дату балансу на підставі показників за рахунками бухгалтерського обліку в єдиному грошовому вираженні. Відображає загальну вартість господарських засобів підприємства і загальну суму джерел їх формування.

Інші форми звітності, так само як і баланс, за допомогою системи взаємопов'язаних показників відображають за звітний період наростаючим підсумком результати фінансово-господарської діяльності підприємства.

### **3. Вибір форм організації бухгалтерського обліку**

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» підприємству надана можливість самостійно вибирати одну з чотирьох форм організації бухгалтерського обліку:

**1. Введення у штат підприємства посади бухгалтера або створення бухгалтерської служби на чолі з головним бухгалтером.** При цьому в разі потреби підприємство може виділяти філії, представництва, відділення та інші відособлені підрозділи, які зобов'язані вести бухгалтерський облік з подальшим включенням їх показників у фінансову звітність підприємства. Це традиційна форма організації ведення бухгалтерського обліку, якою на сьогоднішній день користується більшість підприємств.

**2. Користування послугами фахівця з бухгалтерського обліку, зареєстрованого як підприємець без створення юридичної особи.** При цьому між підприємством і бухгалтером-підприємцем укладається договір на надання

послуг з ведення бухгалтерського обліку, який за своєю суттю є договором цивільно-правового характеру. Правові відносини між сторонами регулюються Цивільним кодексом України. При укладанні договору на ведення бухгалтерського обліку слід чітко визначити обов'язки бухгалтера - підприємця і його відповідальність. У разі доручення такому бухгалтеру ведення податкового обліку і складання звітності це повинно бути передбачене в договорі як окрема умова. В разі порушення договірних умов бухгалтер-підприємець несе цивільно-правову відповідальність згідно з умовами договору. Як правило, при укладанні такого договору передбачається повна матеріальна відповідальність бухгалтера-підприємця за дії, що призвели підприємство до матеріальних втрат.

**3. Ведення на договірних основах бухгалтерського обліку централізованою бухгалтерією або аудиторською фірмою.** Таку форму ведення бухгалтерського обліку доцільно використовувати на малих і середніх підприємствах.

Перевага цієї форми: в аудиторських фірмах працюють фахівці високої кваліфікації, які добре знають законодавство з бухгалтерського обліку й оподаткування, постійно відстежують усі зміни, що відбуваються на законодавчому рівні.

Відповідальність спеціалізованих фірм за неналежне виконання обов'язків встановлюють у договорі у вигляді матеріальної відповідальності і застосування санкцій за порушення договірних зобов'язань.

**4. Самостійне ведення бухгалтерського обліку і складання звітності безпосередньо власником або керівником підприємства**

Підприємство може не користуватися послугами бухгалтера, якщо його функції буде виконувати власник підприємства або призначений ним керівник. Цю форму організації бухгалтерського обліку застосовують на невеликих приватних підприємствах. Таку форму заборонено використовувати на підприємствах, звітність яких повинна обнародуватися (акціонерні товариства, банки, інвестиційні компанії та ін.). Обґрунтований вибір однієї з чотирьох

організаційних форм ведення бухгалтерського обліку має для підприємства важливе значення.

**Контрольні запитання:**

1. Яку роль виконує організація бухгалтерського обліку в системі управління підприємством?
2. У чийй компетенції знаходиться організація бухгалтерського обліку на підприємстві?
3. Який предмет дисципліни "Організація обліку"?
4. Які об'єкти дисципліни "Організація обліку"?
5. Яких принципів необхідно дотримуватися для раціональної організації бухгалтерського обліку?
6. Які методи організації бухгалтерського обліку?
7. Які вимоги ставляться до організації бухгалтерського обліку?
8. У чому полягає системний підхід до організації бухгалтерського обліку?
9. Які форми організації бухгалтерського обліку Вам відомі?

**Тести**

**1. Організація бухгалтерського обліку залежить від :**

- а) рішення бухгалтерії;
- б) контрагентів;
- в) характеру, технології і обсягу діяльності підприємства;
- г) фінансових показників

**2. Раціональна організація бухгалтерського обліку не передбачає дотримання принципів:**

- а) динамічності;
- б) випереджаючого відображення;
- в) системоутворюючих відносин;
- г) розвитку.

**3. Організація бухгалтерського обліку знаходиться в компетенції:**

- а) бухгалтерії;
- б) головного бухгалтера;
- в) власника підприємства;
- г) аудитора.

**4. Організація бухгалтерського обліку визначається:**

- а) законами України;
- б) підприємством самостійно;
- в) наказами Міністерства фінансів;
- г) податковою адміністрацією.

**5. Предметом дисципліни «Організація обліку» є:**

- а) обліковий процес;
- б) праця людей, які здійснюють облік;
- в) забезпечення достовірності обліку, контролю і аналізу.
- г) все вище назване.

**6. Об'єктом організації бухгалтерського обліку є:**

- а) технологія облікового процесу;
- б) праця бухгалтерів;
- в) розвиток і удосконалення обліку, організаційне, технічне, інформаційне і ін. забезпечення обліку;
- г) все вище назване.

**7. Чи можливе ведення обліку безпосередньо власником або керівником підприємства?**

- а) так
- б) ні
- в) лише у випадку, коли фінансову звітність не оприлюднюють;
- г) у випадку, коли фінансову звітність оприлюднюють.

**8. Принцип випереджаючого відображення:**

- а) обумовлює відображення господарських операцій до моменту отримання документів;

- б) вимагає прогнозування стану всіх систем в майбутньому;
- в) вимагає підтвердження господарської операції ;
- г) вимагає врахування майбутніх операцій.

#### **9. Принцип системоутворюючих відносин:**

- а) вимагає визначення саме таких зв'язків між частинами (елементами) системи, які забезпечують її цілісність, існування і розвиток;
- б) обумовлює створення взаємозв'язків між працівниками бухгалтерії;
- в) обумовлює створення взаємозв'язків між рахунками;
- г) вимагає створення взаємозв'язків між підприємством та контролюючими органами.

#### **10. Ведення бухгалтерського обліку на підприємстві здійснюють:**

- а) виключно бухгалтерська служба або головний бухгалтер;
- б) бухгалтерська служба, головний бухгалтер або фахівець з бухгалтерського обліку;
- в) за одною з чотирьох форм відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні».

### **Тема 2. Організація нормативно-правового забезпечення бухгалтерського обліку**

#### **1. Основні принципи облікової політики**

#### **2. Порядок складання облікової політики**

#### **Ключові терміни**

#### **облікова політика**

#### **Нормативні документи:**

- Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» №996-XIV від 16.07.1999 р.
- П(С) БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене наказом Мініфіну від 31.03.1999 р. №87

## **1. Основні принципи облікової політики**

**Облікова політика** - сукупність принципів, методів і процедур, які використовуються підприємством для складання і подання фінансової звітності.

Формування статей фінансової звітності підприємства повинні здійснюватись відповідно до вимог Положень (стандартів) бухгалтерського обліку. Як відомо, П(С) БО передбачають можливість застосування різних методів щодо оцінки активів, зобов'язань, доходів та витрат у фінансовій звітності. Залежно від обраних методів показники фінансової звітності можуть мати різні значення.

Конкретні принципи, методи й процедури, що використовуються для складання відповідної статті фінансової звітності, утворюють елемент облікової політики.

**Елементи облікової політики підприємства формуються з урахуванням наступних принципів підготовки фінансової звітності:**

- обачності;
- повного висвітлення;
- автономності;
- послідовності;
- безперервності;
- нарахування та відповідності доходів і витрат;
- превалювання змісту над формою;
- історичної (фактичної) собівартості;
- єдиного грошового вимірника;
- періодичності.

Згідно з П(С) БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» (далі - П(С)БО 1) фінансова звітність підприємства формується з дотриманням принципу послідовності, що передбачає постійне (з року в рік) застосування підприємством вибраної облікової політики.

Зміна облікової політики відбувається у таких випадках:

- при зміні статутних документів;

- при зміні вимог органу, який затверджує П(С) БО;
- якщо такі зміни забезпечать достовірне відображення подій або операцій у фінансовій звітності.

Зміна облікової політики повинна бути обґрунтована і розкрита у фінансовій звітності.

Не вважається зміною облікової політики її встановлення для подій і операцій, що не відбувалися раніше на підприємстві або що відрізняються від попередніх. Наприклад, не вважатиметься зміною облікової політики ухвалення рішення про особливості обліку доходів за довгостроковими договорами, якщо на підприємстві їх до цього не було.

**У разі зміни облікової політики підприємству потрібно розкрити:**

- причини й сутність змін;
- суму коригування нерозподіленого прибутку на початок звітного року;
- факт повторного надання порівняльної інформації у фінансових звітах або недоцільність такого перерахунку.

У примітках до фінансової звітності підприємства треба описати принципи оцінки статей звітності й методи обліку за окремими статтями звітності.

Наказ про облікову політику підприємства видає на початок року керівник підприємства. Він є керівництвом до дії для працівників бухгалтерії або інших посадових осіб, які виконують ці обов'язки.

**Розпорядчий документ про облікову політику повинен складатися з двох частин:**

- Порядок організації бухгалтерського обліку на підприємстві, що визначає організаційні заходи;
- Облікова політика підприємства, що визначає облікові принципи й процедури.

В основу першої частини повинні бути покладені норми ст.8 Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні», що визначають порядок організації і ведення бухгалтерського обліку.



## **2. Порядок складання облікової політики**

**Розділ облікової політики, що регулює порядок організації бухгалтерського обліку на підприємстві, повинен визначати:**

- суб'єкта, який здійснює облік (бухгалтерська служба, бухгалтер, керівник, приватний підприємець, аудиторська служба );
- обов'язки і відповідальність бухгалтера або іншої особи, яка виконує ці функції, і керівника;
- систему бухгалтерського обліку (журнально-ордерну, спрощену без реєстрів , меморіально-ордерну та ін.);
- межу суттєвості інформації (перевищення граничного розміру цієї межі може впливати на рішення користувачів фінансової звітності);
- системи і форми управлінського (внутрішньогосподарського) обліку;
- делегування прав працівників на підписання бухгалтерських документів;
- порядок і періодичність проведення інвентаризації;
- технологію обробки документації і правила документообігу;
- систему рахунків і реєстрів аналітичного обліку;
- ведення обліку філіями, представництвами та іншими відособленими підрозділами.

Розділ "Облікова політика підприємства" в наказі повинен передбачати вибір підприємством тільки тих принципів і методів, які представлені в стандартах в декількох варіантах. Підприємство повинне самостійно вибрати один з них і зафіксувати свій вибір в наказі.

У розділі "Облікова політика" повинні бути зафіксовані положення, наведені в табл. 2.1.

Таблиця 2.1 - Елементи облікової політики, що встановлюються підприємством

№ п/п	Елементи облікової політики	Положення, що встановлюються в обліковій політиці
1	2	3
<b>1. Основні засоби</b>		
1.1	Вартісні критерії	Вартісні критерії основних засобів і малоцінних необоротних матеріальних активів встановлюються підприємством самостійно.
1.2.	Амортизація основних засобів	Амортизація основних засобів нараховується одним з наступних методів: прямолінійним, виробничим, прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивним, зменшення залишкової вартості.
1.3.	Амортизація малоцінних необоротних матеріальних активів	Амортизація МНМА нараховується одним з наступних методів: прямолінійним, виробничим, 50% в першому місяці використання об'єкта і останні 50%-в місяці його вилучення з активів, нарахування 100% вартості, що амортизується, в першому місяці.
1.4.	Переоцінка	Підприємство може переоцінювати об'єкт основних засобів, якщо залишкова вартість цього об'єкта суттєво відрізняється від його справедливої вартості на дату балансу. Межа суттєвості встановлюється підприємством самостійно.
<b>2. Нематеріальні активи</b>		
2.1	Амортизація нематеріальних активів	Амортизація нематеріальних активів нараховується одним з наступних методів: прямолінійним, виробничим, прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивним, зменшення залишкової вартості.
2.2.	Переоцінка	Підприємство може здійснювати переоцінку за справедливою вартістю тих нематеріальних активів, щодо яких існує активний ринок. При цьому умови переоцінки встановлюються підприємством самостійно.
2.3.	Термін використання нематеріальних активів	Підприємство самостійно встановлює термін використання нематеріальних активів
<b>3. Фінансові інвестиції</b>		
3.1	Методи відображення фінансових інвестицій	Залежно від виду фінансових інвестицій вони відображаються в обліку наступним чином: за справедливою вартістю; за собівартістю інвестицій з урахуванням зменшення корисності; за методом участі в капіталі; за амортизованою собівартістю. Підприємство повинно визначити до якого саме виду інвестицій відносяться інвестиції, що обліковуються.

1	2	3
<b>4. Запаси</b>		
4.1.	Облік транспортно-заготівельних витрат	Транспортно-заготівельні витрати відображаються одним з наступних методів: -транспортно-заготівельні витрати узагальнюють на окремому субрахунку обліку запасів з подальшим віднесенням до вартості запасів, що вибули, застосовуючи розрахунок середнього відсотку; -транспортно-заготівельні витрати списують до первісної вартості запасів, що надходять на підприємство.
4.2.	Оцінка вибуття запасів	При передачі запасів у виробництво, продаж та інше вибутті оцінку їх здійснюють за одним з наступних методів: - ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів; - середньозваженої собівартості; - собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО); - нормативних витрат; - ціни продажу.
4.3	Оцінка за чистою вартістю реалізації	Підприємство самостійно встановлює умови, при яких необхідно оцінювати вартість запасів за чистою вартістю реалізації, та критерії такої оцінки
<b>5. Дебіторська заборгованість</b>		
5.1.	Метод розрахунку резерву сумнівних боргів	Резерв сумнівних боргів нараховується одним з наступних методів: - виходячи з абсолютної суми сумнівних боргів; - виходячи з розрахунку коефіцієнта сумнівності.
<b>6. Зобов'язання</b>		
6.1.	Створення забезпечень	Підприємство може створювати наступні види забезпечень: - для відшкодування подальших (майбутніх) операційних витрат на виплату відпусток працівникам; - на додаткове пенсійне забезпечення; - на виконання гарантійних зобов'язань; - на реструктуризацію; - на виконання зобов'язань за обтяжливими контрактами. Умови і порядок створення таких забезпечень встановлюються підприємством самостійно.

1	2	3
<b>7. Дохід</b>		
7.1.	Метод оцінки ступеня завершеності операцій надання послуг 3	<ul style="list-style-type: none"> <li>- вивченням виконаної роботи;</li> <li>- визначенням питомої ваги обсягу послуг, наданих на певну дату, в загальному обсязі послуг, які мають бути надані;</li> <li>- визначенням питомої ваги витрат, яких зазнає підприємство у зв'язку із наданням послуг, у загальній очікуваній сумі таких витрат. Сума витрат, здійснених на певну дату, включає тільки ті витрати, які відображають обсяг наданих послуг на цю саму дату.</li> </ul>
<b>8. Витрати</b>		
8.1.	Перелік і склад статей калькуляції виробничої собівартості	Перелік і склад статей калькуляції виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) встановлюються підприємством самостійно
8.2.	Методи калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг)	Методи калькулювання виробничої собівартості встановлюються підприємством самостійно
8.3.	Перелік і склад змінних і постійних загальновиробничих витрат	Перелік і склад змінних і постійних загальновиробничих витрат встановлюються підприємством самостійно
8.4.	Класи рахунків, що використовуються для обліку витрат	Облік витрат можуть вести таким чином: <ul style="list-style-type: none"> <li>- за допомогою рахунків класу 9;</li> <li>- за допомогою рахунків класу 8 і 9;</li> <li>- за допомогою рахунків класу 8.</li> </ul>
8.5.	База розподілу загальновиробничих витрат	Підприємство може встановити наступні бази розподілу: години праці; заробітна плата; обсяг діяльності; прямі витрати; інші.
<b>9. Податок на прибуток</b>		
9.1	Період розрахунку відстрочених податкових активів та зобов'язань	<p>Розрахунок відстрочених податкових активів та зобов'язань може проводитися:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- кожний квартал;</li> <li>- один раз на рік.</li> </ul>

1	2	3
<b>10. Фінансові інструменти</b>		
10.1	Методи визнання і оцінки фінансових активів, зобов'язань та інструментів власного капіталу	<ul style="list-style-type: none"> <li>-за фактичною собівартістю;</li> <li>-за справедливою вартістю;</li> <li>-за амортизованою собівартістю.</li> </ul>
<b>11. Будівельні контракти</b>		
11.1	Метод визначення ступеня завершеності робіт за будівельним контрактом	<p>Ступінь завершеності робіт за будівельним контрактом може визначатися одним з наведених методів:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>-вимірювання та оцінка виконаної роботи;</li> <li>-співвідношення обсягу заведеної частини робіт та їх загального обсягу за будівельним контрактом у натуральному вимірі;</li> <li>-співвідношення фактичних витрат з початку виконання будівельного контракту до дати балансу та очікуваної (кошторисної) суми загальних витрат за контрактом.</li> </ul>
11.2	База розподілу загальновиробничих витрат при нормальній потужності	<p>База розподілу загальновиробничих витрат при нормальній потужності може бути встановлена пропорційно:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- прямим витратам;</li> <li>- обсягам доходів;</li> <li>- прямим витратам на оплату праці;</li> <li>-відпрацьованому будівельними машинами і механізмами часу тощо.</li> </ul>
<b>12. Розкриття інформації щодо пов'язаних сторін</b>		
12.1	Перелік пов'язаних сторін	<p>Встановлюється перелік пов'язаних сторін:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>-материнське (холдингове) і його дочірні підприємства;</li> <li>-спільні підприємства і контрольні учасники спільної діяльності;</li> <li>-підприємство-інвестор і його асоційовані підприємства;</li> <li>-підприємства і фізичні особи, які здійснюють контроль або мають суттєвий вплив на це підприємство, а також близькі члени родини кожної такої фізичної особи;</li> <li>-особи, які належать до провідного управлінського персоналу підприємства, а також близькі члени родини таких осіб.</li> </ul>

1	2	3
12.2	Методи оцінки активів або зобов'язань в операціях пов'язаних сторін	Оцінка активів або зобов'язань в операціях пов'язаних сторін здійснюється одним з наступних методів: - порівнюваної неконтрольованої ціни; - ціни перепродажу; - «витрати плюс»; - балансової вартості.
<b>13. Консолідована фінансова звітність</b>		
13.1	Погодження облікової політики групи підприємств	Порядок погодження облікової політики групи підприємств для цілей складання консолідованої фінансової звітності
<b>14. Вплив змін валютних курсів</b>		
14.1	Перерахунок статей звітності дочірнього підприємства в іноземній валюті в національну валюту	Для перерахунку доходів, витрат в іноземній валюті застосовується: - середньозважений валютний курс відповідного місяця; - валютний курс на дату відображення доходів, витрат.
<b>15. Фінансова звітність за сегментами</b>		
15.1	Види існуючих сегментів	Встановлюють види сегментів, пріоритетний вид сегмента, порядок ціноутворення у внутрішньогосподарських розрахунках

Приклад наказу про облікову політику наведений далі.

## **НАКАЗ**

### **Про облікову політику**

#### **1. Організація бухгалтерського обліку на підприємстві**

1.1. Покласти на керівника підприємства (структурного (відособленого) підрозділу), відповідно до законодавства та установчих документів, відповідальність за організацію бухгалтерського обліку та забезпечення фіксування фактів здійснення всіх господарських операцій у первинних документах, збереження оброблених документів, реєстрів і звітності протягом встановленого терміну, але не менше трьох років.

1.2. Для забезпечення ведення бухгалтерського обліку обрати форму його організації - ведення бухгалтерського обліку бухгалтерськими службами на чолі з головним бухгалтером підприємства та головними бухгалтерами структурних (відособлених) підрозділів.

1.3. Обов'язки головного бухгалтера визначити відповідно до вимог п. 7 ст. 8 Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні". Розробити та затвердити посадові інструкції, якими визначити конкретні обов'язки, права та відповідальність кожного працівника бухгалтерської служби.

1.4. Призначення на посаду головного бухгалтера структурного (відокремленого) підрозділу та звільнення його з посади здійснювати за погодженням з головним бухгалтером підприємства.

1.5. Створити необхідні умови для правильного та безперервного ведення бухгалтерського обліку, забезпечити неухильне виконання всіма підрозділами, службами та працівниками, причетними до бухгалтерського обліку, правомірних вимог бухгалтера щодо дотримання порядку оформлення та подання до обліку первинних документів.

1.6. Затвердити та довести до усіх дільниць (цехів) і виробничих та адміністративних служб перелік посадових осіб:

- які мають право підпису первинних документів;

- відповідальних за дозвіл і здійснення господарських операцій, а також за їх відповідність чинному законодавству, Статуту підприємства, положенню про структурний (відокремлений) підрозділ;

- відповідальних за складання первинного документа, який фіксує факт здійснення господарської операції, зокрема за правильність заповнення обов'язкових реквізитів, достовірність даних, своєчасність складання (в момент проведення кожної господарської операції або, якщо це неможливо, безпосередньо після її завершення), та дотриманням термінів передачі в бухгалтерію;

- відповідальних за зберігання первинних документів і облікових регістрів, що пройшли обробку, а також бухгалтерських звітів і балансів, за передачу їх до архіву та знищення по закінченню терміну зберігання.

1.7. Затвердити перелік посадових осіб, з якими укладається договір про повну матеріальну відповідальність за збереження усіх прийнятих ними цінностей. Зобов'язати підзвітних осіб щомісячно проводити звірку відповідності фактичних даних про наявність основних засобів, малоцінних та швидкозношуваних предметів (МШП) та інших матеріальних цінностей в підзвіті з даними бухгалтерського обліку, що підтверджувати підписом в інвентарному описі не пізніше 15 числа місяця, наступного за звітним.

1.8. Затвердити наказом по підприємству склад постійно діючої інвентаризаційної комісії та положення про її повноваження; комісії зі списання необоротних матеріальних активів; комісії зі списання невиробничих витрат.

1.9. Для забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності проводити інвентаризацію відповідно до ст. 10 Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" від 16.07.99 N 996-XIV та Інструкції з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків, затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 11.08.94 N 69 (зі змінами і доповненнями).



1.10. Інвентаризацію активів і зобов'язань проводити щорічно перед складанням річної фінансової звітності. Конкретні строки та місця проведення інвентаризації, порядок проведення, склад робочих комісій (у випадках коли через великий обсяг робіт інвентаризація не може бути проведена постійно діючою комісією) визначаються розпорядчим документом керівника підприємства.

1.11. У випадках передачі майна в оренду; зміні матеріально-відповідальних осіб (на день приймання-передачі майна); встановлення фактів крадіжок, зловживань, псування цінностей; за приписом судово-слідчих органів; пожежі, стихійного лиха або техногенної катастрофи; передачі підприємства або структурного підрозділу; ліквідації підприємств; при колективній (бригадній) матеріальній відповідальності та в інших випадках відповідно до вимог чинного законодавства, об'єкти і періодичність проведення інвентаризації визначаються керівником підприємства.

1.12. Для проведення раптової перевірки каси створити комісію в складі: заступника головного бухгалтера - голови комісії, заступника директора з економічних питань та бухгалтера - членів комісії. Інвентаризацію каси проводити не рідше одного разу на місяць відповідно до Положення про ведення касових операцій у національній валюті, затвердженого постановою Правління Національного банку України від 15.12.2004 N 637.

1.13. Затвердити робочий план рахунків з використанням рахунків першого, другого і третього порядку. При складанні робочого плану рахунків використати План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій, Інструкцію щодо його застосування, чинні нормативні акти.

1.14. Застосовувати журнально-ордерну форму бухгалтерського обліку з елементами комп'ютерної обробки. У разі складання та зберігання первинних документів і реєстрів бухгалтерського обліку на машинних носіях інформації, забезпечити виготовлення копій на паперових носіях.

1.15. Документи, створені засобами обчислювальної техніки на машинозчитуваних носіях, застосовуються у бухгалтерському обліку за умови надання їм юридичної сили і доказовості.

Документ, виготовлений машинним способом, повинен бути записаний на матеріальному носії (магнітному, паперовому), виготовлений і розмічений за вимогами відповідного стандарту і закодований згідно з затвердженою системою кодифікації.

На вимогу контролюючих або судових органів та своїх контрагентів підприємство, установа зобов'язані за свій рахунок зробити копії таких документів на паперовому носії.

1.16. Відповідальність за своєчасне і якісне складання документів, передачу їх у встановлені графіком документообороту терміни для відображення у бухгалтерському обліку, за достовірність даних, наведених у документах, несуть особи, які склали і підписали ці документи.

1.17. Первинні документи підлягають обов'язковій перевірці працівниками, які ведуть бухгалтерський облік, за формою і змістом, тобто перевіряється наявність у документі обов'язкових реквізитів та відповідність господарської операції діючому законодавству, логічна ув'язка окремих показників.

1.18. Забороняється приймати до виконання первинні документи на операції, що суперечать законодавчим і нормативним актам, встановленому порядку приймання, зберігання і витрачання грошових коштів, товарно-матеріальних цінностей та іншого майна, порушують договірну і фінансову дисципліну, завдають шкоди державі, власникам, іншим юридичним і фізичним особам. Такі документи повинні бути передані головному бухгалтеру підприємства, установи для прийняття рішення.

1.19. Перенесення інформації з первинних документів до облікових реєстрів повинно здійснюватися в міру їх надходження до місця обробки (бухгалтерія, обчислювальна установка), проте не пізніше терміну, що забезпечує своєчасну виплату заробітної плати, складання бухгалтерської і статистичної звітності, декларацій і розрахунків. Здійснювати у

бухгалтерському обліку запис господарських операцій в облікових регістрах відповідно до Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 N 291, та Методичних рекомендацій по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку, затверджених наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2000 N 356. Регістри бухгалтерського обліку повинні мати повну назву, період реєстрації господарських операцій, посаду, прізвища і підписи або інші дані, що дають змогу ідентифікувати осіб, які брали участь в їх складанні.

1.20. З метою упорядкованості руху та своєчасного одержання для записів у бухгалтерському обліку первинних документів наказом керівника підприємства, установи встановлюється графік документообігу, в якому вказуються дата створення або одержання від інших підприємств та установ документів, прийняття їх до обліку, передача в обробку та до архіву.

1.21. Графік документообігу повинен забезпечити оптимальну кількість підрозділів і виконавців, через які проходить кожен первинний документ, визначати мінімальний термін його знаходження в підрозділі, а також сприяти поліпшенню облікової роботи, посиленню контрольних функцій бухгалтерського обліку, підвищенню рівня його механізації та автоматизації. Графік документообігу оформляється у вигляді схеми або переліку робіт із створення, перевірки та обробки документів, що виконуються кожним підрозділом підприємства, установи, а також усіма виконавцями із зазначенням їх взаємозв'язку і термінів виконання робіт.

1.22. Працівники підприємства, установи створюють і подають первинні документи, які відносяться до сфери їх діяльності, за графіком документообігу. Для цього кожному виконавцю видається витяг із графіка. У витязі наводиться перелік документів, що відносяться до функціональних обов'язків виконавця, терміни їх подання та підрозділи підприємства, установи, до яких передаються ці документи.

1.23. Контроль за дотриманням виконавцями графіка документообігу на підприємстві, в установі здійснюється головним бухгалтером. Вимоги головного бухгалтера щодо порядку подання до бухгалтерії або на обчислювальну установку необхідних документів та відомостей є обов'язковими для усіх підрозділів і служб підприємства.

1.24. Первинні документи та облікові регістри, що пройшли обробку, бухгалтерські звіти і баланси підлягають обов'язковій передачі до архіву .

1.25. Первинні документи та облікові регістри, що пройшли обробку, бухгалтерські звіти і баланси до передачі їх до архіву підприємства, установи повинні зберігатися в бухгалтерії у спеціальних приміщеннях або зачинених шафах під відповідальністю осіб, уповноважених головним бухгалтером.

1.26. Бланки суворої звітності повинні зберігатися в сейфах, металевих шафах або спеціальних приміщеннях, що забезпечують їх схоронність.

1.27. Первинні документи поточного місяця, що пройшли обробку ручним способом і відносяться до відповідного облікового регістру, комплектуються в хронологічному порядку, нумеруються, переплітаються і супроводжуються довідкою для архіву.

1.28. Термін зберігання первинних документів, облікових регістрів, бухгалтерських звітів та балансів у архіві підприємства, установи визначається згідно з Переліком типових документів, що утворюються в діяльності органів державної представницької і виконавчої влади та місцевого самоврядування, інших установ, організацій і підприємств із зазначенням термінів зберігання матеріалів, затверджених Головним архівним управлінням при Кабінеті Міністрів України.

1.29. Зберігання первинних документів та облікових регістрів, що пройшли обробку і були підставою для складання звітності, а також бухгалтерських звітів і балансів, оформлення і передачу їх до архіву забезпечує головний бухгалтер підприємства, установи.

1.30. Видача первинних документів, облікових регістрів, бухгалтерських звітів і балансів з бухгалтерії і з архіву підприємства, установи працівникам

інших структурних підрозділів може провадитися тільки за рішенням головного бухгалтера.

1.31. Вилучення первинних документів, облікових регістрів, бухгалтерських звітів і балансів у підприємств, установ може бути здійснено тільки за постановою органів дізнання, попереднього слідства, прокуратури і судів, державної контрольно-ревізійної та податкової служб відповідно до чинного законодавства України. Вилучення оформлюється протоколом (актом), копія якого вручається під розписку відповідній посадовій особі підприємства, установи.

З дозволу і в присутності представників органів, які здійснюють вилучення, відповідні посадові особи підприємства, установи можуть зняти копії та скласти реєстр документів, що вилучаються, із зазначенням підстав і дати їх вилучення.

Якщо вилучаються томи документів, які недооформлені (не переплетені, не пронумеровані тощо), то з дозволу і в присутності представників органів, які проводять вилучення, відповідні посадові особи підприємства, установи можуть дооформити ці томи (зробити опис, пронумерувати аркуші, прошнувати, опечатати, засвідчити своїм підписом та печаткою).

Органи, що вилучили документи, забезпечують підприємствам, установам за їх письмовим зверненням можливість зробити виписку, витяг, копію документів для видачі довідок за обставинами відповідно до законодавства.

У разі повернення вказаними органами документів, що були раніше вилучені, такі документи приймаються під розписку відповідною посадовою особою підприємства, установи та разом із рішенням про повернення підшиваються до тих же томів, з яких документи були вилучені та в яких знаходяться постанови про вилучення, реєстр і копії таких документів.

1.32. У разі пропажі або знищення первинних документів, облікових регістрів і звітів керівник підприємства, установи письмово повідомляє про це правоохоронні органи та наказом призначає комісію для встановлення переліку відсутніх документів та розслідування причин їх пропажі або знищення.

Для участі в роботі комісії запрошуються представники слідчих органів, охорони і державного пожежного нагляду.

Результати роботи комісії оформляються актом, який затверджується керівником підприємства, установи. Копія акта надсилається органу, в сфері управління якого перебуває підприємство, установа, а також державній податковій інспекції - підприємствами та місцевому фінансовому органу - установами, в 10-денний термін.

### **1.33. Суттєвість**

1.33.1. Суттєвою інформацією визнавати інформацію, відсутність якої в фінансовому звіті і примітках до нього може вплинути на рішення його користувачів.

1.33.2. Для визначення суттєвості окремих об'єктів обліку, що відносяться до активів, зобов'язань і власного капіталу підприємства, за поріг суттєвості прийняти величину у п'ять відсотків від підсумку відповідно всіх активів, всіх зобов'язань і власного капіталу підприємства станом на кінець минулого року.

1.33.3. Для визначення суттєвості окремих видів доходів і витрат порогом суттєвості прийняти величину, що дорівнює двом відсоткам чистого прибутку (збитку) підприємства за минулий рік.

1.34.4. Порогом суттєвості з метою відображення переоцінки або її зменшення корисності об'єктів необоротних активів прийняти величину, що дорівнює 10-відсотковому відхиленню залишкової вартості об'єктів обліку від їх справедливої вартості.

## **2. Облікова політика**

### **2.1. Облік доходів та витрат, фінансових результатів**

2.1.1. До витрат майбутніх періодів відносити витрати, пов'язані з підготовчими до виробництва роботами з освоєнням нових виробництв та агрегатів, матеріали довготривалого користування, вартість підписних видань. Вартість таких витрат, накопичена за дебетом рахунку 39 "Витрати майбутніх

періодів" щомісячно, рівномірними частками, відповідно до встановленого терміну, відноситься до складу витрат звітного періоду.

2.1.2. До складу "Доходів майбутніх періодів" включати доходи, отримані протягом поточного або попередніх звітних періодів, які належать до наступних звітних періодів. Аналітичний облік доходів майбутніх періодів вести за їх видами.

2.1.3. Витрати звітного періоду відображати у момент виникнення зобов'язань. Витрати, які неможливо прямо пов'язати з доходом певного періоду, відображати у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені.

2.1.4. Первинні документи (винесені рішення, постанови тощо) судових та контролюючих органів про стягнення заборгованості на користь підприємства відображати у бухгалтерському обліку у доходах того періоду, в якому вони надійшли на підприємство, за умови набрання ними чинності.

2.1.5. Первинні документи (винесені рішення, постанови тощо) судових та контролюючих органів про стягнення боргу з підприємства відображати у бухгалтерському обліку у витратах того періоду, в якому вони визнані підприємством.

2.1.6. Суми штрафних санкцій і пені, визнані по акту перевірки (податковому повідомленню-рішенню, рішенню суду), незалежно від перевіряемого періоду списуються на інші операційні витрати (балансовий рахунок 948) у тому періоді, в якому визнане відповідне податкове повідомлення-рішення (судове рішення) про нарахування вищезазначених санкцій.

2.1.7. Для узагальнення інформації про витрати операційної, інвестиційної, фінансової діяльності та витрати на заходи із запобігання надзвичайним подіям та з ліквідації їх наслідків застосовувати рахунки Класу 9. Витрати діяльності.

2.1.8. Дохід від реалізації продукції, виконаних робіт, наданих послуг визнається доходом, якщо замовником передані ризики та вигоди пов'язані з правом власності на них.

2.1.9. Для визначення доходів від надання послуг на сторону, застосовувати метод оцінки ступеня завершеності робіт шляхом вивчення виконаної роботи. Дохід, пов'язаний з наданням послуг, визнавати, виходячи зі ступеня завершеності операції з надання послуг на дату балансу, якщо може бути достовірно оцінений результат цієї операції за наявності всіх наведених нижче умов:

- можливості достовірної оцінки доходу;
- імовірності надходження економічних вигод від надання послуг;
- можливості достовірної оцінки ступеня завершеності надання послуг на дату балансу;
- можливості достовірної оцінки витрат, здійснених для надання послуг та необхідних для їх завершення.

2.1.10. Встановити склад загальновиробничих витрат, розподілити їх на умовно-постійні та змінні і затвердити наказом керівника підприємства.

## **2.2 Облік основних засобів, інших необоротних матеріальних активів**

2.2.1. Основними засобами визнавати матеріальні активи, очікуваний строк використання (експлуатації) у господарській діяльності (у тому числі для здійснення адміністративних та соціально-культурних функцій, здавання в оренду) більше одного року (визначається комісією при включенні до складу активів) та вартістю понад 1000 грн. (стосовно основних засобів, введених в експлуатацію після запровадження П(С)БО.

2.2.2. Аналітичний облік основних засобів, інших необоротних матеріальних активів вести по кожному інвентарному об'єкту, із застосуванням типових форм первинного обліку, затверджених наказом Міністерства статистики України "Про затвердження типових форм первинного обліку" від 29.12.95 N 352:

- акт (накладна) приймання-передачі основних засобів (Ф. ОЗ-1), інвентарна картка (Ф. ОЗ-2), акт на списання основних засобів (Ф. ОЗ-3, ОЗ-4),



інвентарний опис (Ф. ОЗ-7), інвентарні списки (Ф. ОЗ-9), картка руху основних засобів (Ф. ОЗ-8) та інше.

2.2.3. Витрати, пов'язані з покращенням стану основних засобів (модернізація, добудування, дообладнання, реконструкція тощо), які призводять до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від їх використання, додаються до первісної вартості об'єкта.

2.2.4. Витрати на консервацію основних засобів відображати на рахунку 97 "Інші витрати".

2.2.5. При введенні основних засобів в експлуатацію комісією обов'язково визначати ліквідаційну вартість та очікуваний строк корисного використання кожного об'єкта основних засобів з фіксуванням його в акті введення. При визначенні строку враховувати:

- очікуване використання об'єкта з урахуванням його потужності або продуктивності;
- фізичний та моральний знос, що передбачається;
- правові та інші обмеження щодо строків використання об'єкта та інші фактори.

2.2.6. Строк корисного використання кожного об'єкта основних засобів переглядати в разі зміни очікуваних економічних вигод від його використання, а також під час щорічної інвентаризації та проведенні переоцінки.

2.2.7. Для нарахування амортизації основних засобів застосовувати такі методи:

- прямолінійний

2.2.8. Здійснювати переоцінку основних засобів, якщо їх залишкова вартість значно – на 20%-відрізняється від справедливої вартості.

2.2.9. Надалі переоцінку об'єктів основних засобів в цілях бухгалтерського обліку обов'язково провести відповідно до Закону України "Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні" від 12.07.2001 N 2658-III.

2.2.10. Застосовувати альтернативний метод зменшення додаткового капіталу при нарахуванні амортизації дооцінених об'єктів основних засобів, наведений у пункті 21 П(С)БО 7 "Основні засоби", з місяця набуття чинності наказу Міністерства фінансів України від 22.11.2004 N 731 (з грудня 2004 року або пізніше) у сумі, пропорційній нарахуванню амортизації у звітному періоді (місяці). Обов'язково вести системний аналітичний облік та заносити до інвентарної картки відомості про суму перевищення попередніх дооцінок над сумою попередніх уцінок такого об'єкта, що відображений у складі додаткового капіталу. Щомісяця суму списаної дооцінки включати до нерозподіленого прибутку з одночасним зменшенням додаткового капіталу (через форму 2 "Звіт про фінансові результати"). В аналогічному порядку застосовувати альтернативний метод зменшення додаткового капіталу за нематеріальними активами.

2.2.11. Переоцінку основних засобів тієї групи, об'єкти якої вже зазнали переоцінки, надалі здійснювати з такою регулярністю, щоб їх залишкова вартість на дату балансу суттєво не відрізнялася від справедливої вартості.

2.2.12. Дохід у сумі вартості оприбуткованих матеріальних цінностей від списання основних засобів відображати на рахунку 746 "Інші доходи від звичайної діяльності" за вартістю можливого використання, визначеній комісією.

2.2.13. Списання залишкової вартості необоротних активів при нестачах і втратах від псування відображати на рахунку 976 "Списання необоротних активів", за умови направлення підприємством заяви про крадіжку, нестачу та інше до правоохоронних органів та отримання рішення щодо результатів її розгляду, і при наявності розпорядчого документу по підприємству.

2.2.14. Витрати на утримання (включаючи нарахування амортизації) об'єктів, що введені в експлуатацію, але тимчасово не використовуються, відображати на рахунку 949 "Інші витрати операційної діяльності".

2.2.15. Технічна документація до обладнання, незворотна тара, упаковка, що надходить у комплекті з обладнанням (ТМЦ) і при цьому вказана окремим

рядком у супровідних документах, відображається у складі вартості такого обладнання (ТМЦ).

2.2.16. При списанні необоротних активів з причин їх непридатності складається Акт на списання основних засобів (Ф.ОЗ-3, Ф.ОЗ-4), при цьому обов'язково додається акт на знищення об'єкту що списується, акт на переробку, документ на оприбуткування металобрухту, запчастин, дорогоцінних металів та інших матеріалів від ліквідації, акт на виконання робіт по ліквідації основних засобів.

2.2.17. На субрахунку 112 "Малоцінні необоротні матеріальні активи" відображати вартість предметів, строк корисного використання яких більше одного року та вартість яких не перевищує 1000 грн.

2.2.18. У місяці відпуску об'єкта малоцінних необоротних матеріальних активів із складу в експлуатацію нараховувати амортизацію в розмірі 100 відсотків його вартості та здійснювати кількісний облік за місцями експлуатації, матеріально - відповідальними особами протягом терміну фактичного використання до моменту списання за непридатністю.

2.2.19. Матеріальні активи зі строком експлуатації менше одного року рахувати малоцінними швидкозношуваними предметами. Вартість таких предметів списувати при передачі їх зі складу в експлуатацію на витрати звітного періоду та вести їх кількісний облік за матеріально-відповідальними особами до моменту списання у зв'язку з вибуттям (закінченням строку експлуатації та ін.).

2.2.20. Уведення в експлуатацію необоротних матеріальних активів здійснюється згідно з актом за формою ОЗ-1, затвердженою наказом Мінстату України від 29.12.95 N 352.

## **2.3. Облік нематеріальних активів**

2.3.1 Визнання, оцінку та бухгалтерський облік нематеріальних активів здійснювати відповідно до вимог П(С)БО 8 "Нематеріальні активи".

2.3.2. Ліквідаційну вартість нематеріальних активів для цілей амортизації прийняти такою що дорівнює нулю.

2.3.3. Амортизацію нематеріальних активів здійснювати прямолінійним методом. Очікуваний строк корисного використання нематеріальних активів встановлювати індивідуально за кожним нематеріальним активом комісією з приймання в експлуатацію даного нематеріального активу, але не більше ніж 10 років.

## **2.4. Облік запасів**

2.4.1. Товарно-матеріальні цінності, що входять до складу запасів, оцінювати, обліковувати відповідно до вимог П(С)БО 9 "Запаси".

2.4.2. Придбані (отримані) або вироблені запаси зараховувати на баланс за первісною вартістю, визначеною за фактичною собівартістю.

2.4.3. При відпуску запасів у виробництво, продаж та іншому вибутті здійснювати їх оцінку:

- методом середньозваженої собівартості.

Оцінка за середньозваженою собівартістю проводиться щодо кожної одиниці запасів.

Встановити періодичність визначення середньозваженої собівартості одиниці запасів: щомісячно на дату балансу (на останній день звітного місяця).

2.4.4. Готову продукцію, товари, виробничі запаси тощо, що відвантажені, до переходу покупцеві права ризиків і вигод, пов'язаних з правом власності на них, відображати на окремих субрахунках відповідних рахунків обліку запасів (Клас 2. Запаси).

2.4.5. Облік транспортно-заготівельних витрат здійснювати загалом на окремому субрахунку 2091 "Транспортно-заготівельні витрати" рахунків Класу 2. Запаси. Суму транспортно-заготівельних витрат узагальнену на субрахунку 2091 щомісячно розподіляти між сумою залишків на кінець звітного місяця і сумою запасів, що вибули (використані, реалізовані, безоплатно передані тощо) за звітний місяць відповідно до п. 9 П(С)БО 9 "Запаси".

2.4.6. Запаси, які зіпсовані, застарілі, або іншим чином втратили первісно очікувану економічну вигоду, відображати за чистою реалізаційною вартістю, яку визначає постійно-діюча інвентаризаційна комісія. Суми нестач і втрат від псування цінностей до прийняття рішення про конкретно винних осіб відображати на позабалансовому рахунку 072 "Невідшкодовані нестачі та втрати від псування цінностей". Списання проводити відповідно до розпорядчого документу по підприємству та протоколу засідання комісії за невиробничими витратами.

2.4.7. Одержані на склад малоцінні та швидкозношувані предмети (МШП) враховувати на рахунку 22 "Малоцінні та швидкозношувані предмети". При відпуску МШП в експлуатацію комісією (робочою групою) підрозділу (цеху) визначається термін їх очікуваного корисного використання, при цьому до МШП відносяться предмети, корисний термін експлуатації яких не перевищує рік. Відпуск МШП в експлуатацію здійснювати згідно з формами, затвердженими наказом Мінстату України від 22.05.96 N 145. По МШП, що передані в експлуатацію, вести аналітичний облік у кількісному виразі.

## **2.5. Бухгалтерський облік дебіторської заборгованості**

2.5.1. Дебіторську заборгованість визнавати активом, якщо існує можливість отримання підприємством у майбутньому економічних вигод та може бути достовірно визначена їх сума.

2.5.2. Резерв сумнівних боргів щодо дебіторської заборгованості, що утворилась за реалізовану продукцію і товари, виконані роботи і послуги, визначати, виходячи з платоспроможності окремих дебіторів. За умови знаходження дебітора у стадії ліквідації чи банкрутства дебіторську заборгованість визнавати сумнівною.

2.5.3. Сумнівну дебіторську заборгованість визначати робочими групами (комісіями), створеними на підприємстві, не рідше одного разу в квартал. Списання безнадійної заборгованості проводити при наявності розпорядчого

документу по підприємству та протоколу засідання комісії з розгляду невикористаних витрат.

## **2.6. Бухгалтерський облік зобов'язань**

2.6.1. Аванси, що отримані підприємством за товари, роботи, послуги, відображати на рахунку 681 "Розрахунки за авансами одержаними" та відображати у фінансовій звітності по рядку "Поточні зобов'язання за розрахунками з одержаних авансів". В окремих випадках можливе відображення таких авансів на рахунку 36 "Розрахунки з покупцями та замовниками" з відображенням у фінансовій звітності за рядком "Поточні зобов'язання за розрахунками з одержаних авансів".

2.6.2. Ввести у план рахунків субрахунок 657 "За іншим страхуванням", на якому вести облік розрахунків за іншим страхуванням крім обов'язкового.

2.6.3. У разі отримання судового рішення щодо необхідності сплати кредиторської заборгованості за виданими векселями сума основного боргу підлягає перенесенню на субрахунок 685 "Розрахунки з іншими кредиторами".

2.6.4. Створення забезпечення майбутніх витрат і платежів здійснювати відповідно до П(С)БО 11 "Зобов'язання".

2.6.5. Обов'язково щомісяця створювати резерв на виплати відпусток працівникам.

## **2.7. Звітність за сегментами**

2.7.1. Відповідно до вимог П(С)БО 29 "Фінансова звітність за сегментами" встановити, які види сегментів є пріоритетними для підприємства.

2.7.2. Для формування та накопичення у бухгалтерському обліку інформації про доходи, витрати, фінансові результати, зобов'язання і капітальні інвестиції у розрізі звітних сегментів запровадити систему рахунків третього, четвертого порядку.

## **2.8. Застосування Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 17**

### **"Податок на прибуток"**

2.8.1. Застосування П(С)БО 17 "Податок на прибуток" є обов'язковим для підприємства.

Необхідно вести аналітичний облік відстрочених податкових активів та відстрочених податкових зобов'язань, окремо за кожною тимчасовою різницею на рахунках 17 "Відстрочені податкові активи" та 54 "Відстрочені податкові зобов'язання" відповідно. Розраховувати відстрочені податкові зобов'язання і відстрочені податкові активи тільки в річній фінансовій звітності станом на 31 грудня звітного року, відповідно до рекомендацій щодо застосування Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 17 "Податок на прибуток", затвердженого протоколом Методради від 26.05.2004 року N 5.

2.8.2. У проміжній фінансовій звітності відстрочені податкові активи та відстрочені податкові зобов'язання наводити у балансі в сумі зазначених активів та зобов'язань, що визначені на 31 грудня попереднього року (п. 15 П(С)БО 17 "Податок на прибуток").

### **Контрольні запитання:**

1. Ким і в які терміни видається наказ про облікову політику?
2. З яких частин повинен складатися наказ про облікову політику?
3. Які положення повинні бути зафіксовані в розділі "Порядок організації бухгалтерського обліку на підприємстві"?
4. Які положення повинні бути зафіксовані в розділі "Облікова політика" стосовно обліку основних засобів і нематеріальних активів?
5. Які положення повинні бути зафіксовані в розділі "Облікова політика" стосовно обліку дебіторської заборгованості?
6. Які положення повинні бути зафіксовані в розділі "Облікова політика" стосовно обліку запасів?
7. Які положення повинні бути зафіксовані в розділі "Облікова політика" стосовно обліку доходів?

8. Які положення повинні бути зафіксовані в розділі "Облікова політика" стосовно обліку витрат?

9. Які положення повинні бути зафіксовані в розділі "Облікова політика" стосовно обліку поточних зобов'язань?

10. Яка інформація про облікову політику розкривається у «Примітках до фінансової звітності»?

11. Які категорії користувачів інформації можуть бути зацікавлені в ознайомленні з обліковою політикою підприємства?

### **Тести**

**1. У розділі облікової політики, що визначає порядок обліку фінансових інвестицій, відображається:**

- а) метод обліку фінансових інвестицій;
- б) рахунки обліку фінансових інвестицій;
- в) порядок визначення первинної вартості;
- г) кількісні показники.

**2. У розділі облікової політики, що визначає порядок обліку нематеріальних активів, підприємство вказує :**

- а) рахунки обліку нематеріальних активів;
- б) порядок переоцінки нематеріальних активів;
- в) реєстри обліку нематеріальних активів;
- г) матеріально відповідальних осіб.

**3. У розділі облікової політики, що визначає порядок обліку запасів, відображається:**

- а) рахунки обліку запасів;
- б) порядок зниження ціни запасів;
- в) порядок визначення первинної вартості;
- г) порядок організації складського обліку.



#### **4. Облікова політика є:**

- а) сукупність облікових записів, що використовуються на підприємстві;
- б) сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання і представлення фінансової звітності;
- в) порядок складання фінансової звітності;
- г) правила, за якими підприємство заповнює облікові регістри.

#### **5. У розділі облікової політики, що визначає порядок обліку основних засобів, повинно бути зафіксовано:**

- а) матеріально відповідальні особи;
- б) рахунки обліку основних засобів;
- в) методи амортизації;
- г) кількість років експлуатації об'єктів.

#### **6. У розділі "облікова політика підприємства" повинно бути передбачено :**

- а) докладний опис порядку обліку всіх видів активів і зобов'язань;
- б) вибір підприємством тільки тих принципів і методів, які представлені в стандартах в декількох варіантах;
- в) методи обліку активів, зобов'язань і порядок складання фінансової звітності;
- г) обов'язки працівників бухгалтерії.

#### **7. При зміні облікової політики підприємству не потрібно розкривати:**

- а) причини і сутність змін;
- б) суму коригування нерозподіленого прибутку на початок звітного року;
- в) факт повторного надання порівняльній інформації у фінансових звітах або недоцільність такого перерахунку;
- г) показники минулих періодів.

#### **8. У розділі "облікова політика підприємства" наказу повинно бути передбачено :**

- а) докладний опис порядку обліку всіх видів активів і зобов'язань;
- б) вибір підприємством тільки тих принципів і методів, які наведені в стандартах в декількох варіантах;

в) методи обліку активів, зобов'язань і порядок складання фінансової звітності;

г) обов'язки працівників бухгалтерії.

**9. У розділі облікової політики, що визначає порядок обліку дебіторської заборгованості, потрібно вказувати:**

а) реєстри обліку;

б) рахунки обліку.

в) умови списання безнадійної заборгованості;

г) бухгалтера, відповідального за ведення обліку.

**10. Порядок організації бухгалтерського обліку на підприємстві не визначає:**

а) суб'єкта, який здійснює облік;

б) системи і форми управлінського (внутрішньогосподарчого) обліку;

в) межу істотності інформації;

г) порядок визначення первинної вартості.

### **Тема 3. Організація облікового процесу**

**1. Обліковий процес як сукупність і об'єкт організації. Етапи облікового процесу**

**2. Організація відображення облікової інформації в носіях облікової інформації**

**3. Організація документообігу і документопотоків облікового процесу на різних етапах: первинного, поточного і підсумкового обліку**

**4. Зберігання, утилізація документів, оформлення документів при передачі справ**

## **Ключові терміни**

**первинний облік, поточний облік, підсумковий облік, раціональні носії інформації, уніфікація документів, стандартизація документів, документообіг, графік документообігу, документопотік**

## **Нормативні документи:**

- Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» №996-XIV від 16.07.1999 р.
- П(С) БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене наказом Мінфіну від 31.03.1999 р. №87
- Перелік типових документів, що утворюються в діяльності органів державної представницької і виконавчої влади та місцевого самоврядування, інших установ, організацій і підприємств із зазначенням термінів зберігання матеріалів, затверджений Головним архівним управлінням при Кабінеті Міністрів України від 20.07.1998 р. №41

## **1. Обліковий процес як сукупність і об'єкт організації. Етапи облікового процесу**

### **Основними об'єктами організації облікового процесу є:**

- облікові документи;
- носії облікових документів;
- рух носіїв;
- технологія і забезпечення облікового процесу.

**Обліковий процес як технологічна сукупність складається з трьох етапів:**

- первинного;
- поточного;
- підсумкового.

**Первинний облік** - первинне спостереження і сприйняття факту, вимірювання в натуральному і вартісному вираженні, фіксація в носіях облікової інформації - документах. Сприйняття і вимірювання можливе тільки тоді, коли об'єкти обліку конкретизовані у вигляді облікових документів.

Другим етапом є поточний облік.

**Поточний облік** - обробка, реєстрація і запис даних первинного обліку (документів) в облікові реєстри, угруповання і їх перегруповання з метою отримання необхідної інформації. Операції поточного обліку поділяються на такі види:

- реєстрація (запис);
- арифметичні дії;
- угруповання і перегруповання даних.

Кожен вид операції складається з окремих робіт, кількість яких залежить від конкретних умов і, перш за все, від технічної оснащеності працівників бухгалтерії, наявності обчислювальної техніки.

**Підсумковий облік** - завершальний етап облікового процесу, що являє собою сукупність операцій з формування показників, які відображають результати виробничої і господарської діяльності підприємства за певний період, тобто це складання фінансової звітності. Організація підсумкового обліку залежить від якості організації первинного і поточного обліку.

## **2. Організація відображення облікової інформації в носіях облікової інформації**

Бухгалтерський облік, як система впорядкування інформації, ґрунтується на застосуванні безперервного документування, тобто відображення всіх господарських операцій, які здійснює підприємство. Господарська операція - це дія або подія, яка зумовлює зміни в структурі активів, зобов'язань, власного капіталу підприємства.

Облікова інформація відображається в документах, облікових реєстрах, формах звітності.

Відповідальність за відображення здійснених операцій в бухгалтерському обліку несе власник підприємства.

Основним видом носіїв облікової інформації на етапі **первинного обліку** є документ.

**Бухгалтерський документ** - це письмове підтвердження факту здійснення господарської операції певної форми й змісту.

Підприємство може самостійно обирати первинні документи, які забезпечують відображення операцій, на основі типових документів.

**До бухгалтерських документів ставлять наступні вимоги:**

1) наявність обов'язкових реквізитів :

- назва документа;
- дата і місце складання;
- назва підприємства;
- зміст і обсяг господарських операцій, одиниця вимірювання господарської операції;
- посади осіб, відповідальних за здійснення операції, і правильність її оформлення;
- особистий підпис та інші дані, що ідентифікують особу.

2) забезпечення контролю за господарськими операціями;

3) чіткість;

4) компактність;

5) можливість обробки.

Основним напрямом удосконалення форм первинних документів є їх уніфікація і стандартизація. Цьому сприяє заміна разових документів накопичувальними, застосування документів тривалого використання, реєстрація операцій безпосередньо в регістрах, створення комплексних документів.

В умовах використання комп'ютерів, функціонування АРМ первинні дані слід формувати безпосередньо на технічних носіях, широко використовувати автоматичну фіксацію первинних даних.

Всі первинні документи обов'язково перевіряють працівники бухгалтерської служби за змістом і формою - здійснюється перевірка наявності всіх обов'язкових реквізитів, математична перевірка показників.

На етапі **поточного обліку** використовують три вида форм відображення облікової інформації:

- облікові реєстри;
- розрахункові таблиці;
- бухгалтерські довідки (про виправлення помилок та ін.).

**Реєстри** – це носії відповідного формату у вигляді відомостей, книг, журналів у паперовому чи електронному вигляді, що призначені для хронологічного, систематичного або комбінованого накопичення, групування та узагальнення інформації з первинних документів, які прийняті до обліку.

Згідно із Законом України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" реєстри повинні містити такі обов'язкові реквізити:

- назву;
- період реєстрації операцій;
- ПІБ та підписи осіб, які складають такі реєстри.

Підприємство може розробляти реєстри самостійно. У той же час можна застосовувати типові реєстри.

Форми облікової інформації на етапі поточного обліку повинні забезпечувати отримання необхідних даних для управління і контролю за станом і рухом явищ і процесів.

Вибір форм відображення облікової інформації на етапі поточного обліку здійснюється в розрізі об'єктів обліку - основних засобів, матеріалів, оплати праці.

Для окремих форм обліку (журнально-ордерної, таблично-автоматизованої) розроблені типові або уніфіковані форми. Якщо ж вони не розроблені, то підприємство самостійно виконує їх розробку.

На етапі **підсумкового обліку** використовують два види носіїв: звітні форми і розрахункові таблиці.

Вибір носіїв облікової інформації залежить від наявності технічних засобів, обчислювальної техніки. При організації технології і вибору носіїв облікової інформації слід орієнтуватися на раціоналізацію облікового процесу.

**Раціональні носії інформації** - це носії, які орієнтовані на контрольні-аналітичні процеси.

При створенні документів значну увагу приділяють принципам уніфікації та стандартизації.

**Уніфікація документів** - це розробка єдиних форм документів для оформлення однотипних господарських операцій.

**Стандартизація документів** - це встановлення для бланків однотипних документів найбільш раціонального розміру і форми.

Більшість носіїв розроблені і затверджені нормативно-правовими актами - типові форми документів, облікові реєстри, форми звітності, касові документи.

Якщо немає типових і уніфікованих документів, підприємство розробляє власні форми. При цьому необхідно дотримуватись наступних загальних вимог і рекомендацій:

- поряд розміщують такі реквізити, які обробляє одна особа, графі реквізитів, які перебувають в арифметичній і логічній залежності, графі тексту і коди та ін.;

- довідкові дані розміщують на зворотній стороні документа;

- дотримуються вимог законодавчих актів.

При розміщенні реквізитів враховують такі особливості:

- послідовність їх розміщення повинна бути зручною для подальшої обробки (введення в комп'ютер та ін.);

- логічний і арифметичний зв'язок;

- зручність запису;

- легкість для читання.

Документи можуть створюватися для різних потреб.

За призначенням виділяють наступні види документів:

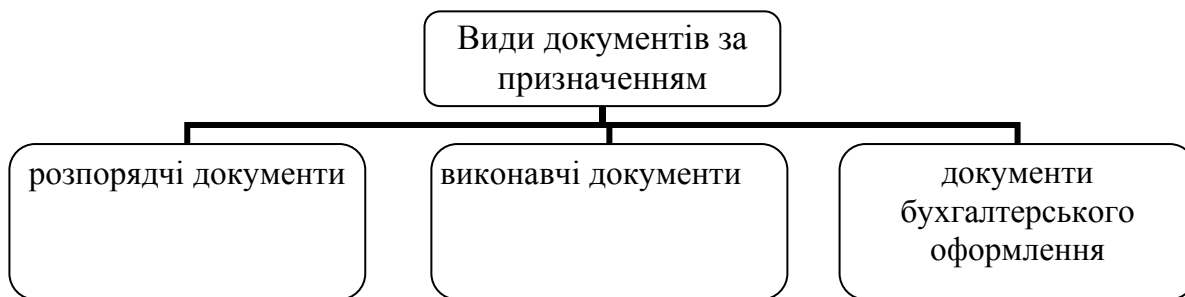


Рис. 3.1 - Види документів за призначенням

**Розпорядчі документи** - це документи, які містять певне розпорядження на здійснення певної операції - це накази керівника, доручення на отримання товарно-матеріальних цінностей та ін.

**Виконавчі документи** - це документи, які підтверджують факт здійснення господарської операції.

**Документи бухгалтерського оформлення** - це документи, що складаються працівниками бухгалтерії на підставі розпорядчих та виконавчих документів - це журнали - ордери, розрахунки та ін.

**Комбіновані документи** - це документи, які містять ознаки всіх вище названих документів.

### **3. Організація документообігу й документопотоків облікового процесу на різних етапах: первинного, поточного й підсумкового обліку**

Згідно із ст.5 Закону України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні" підприємство самостійно встановлює правила документообігу і технологію обробки облікової інформації.

**Документообіг**- це впорядкований процес руху документів і виконання різноманітних облікових процедур з моменту їх отримання (створення) до моменту передачі в архів.



**Документообіг включає наступні стадії:**

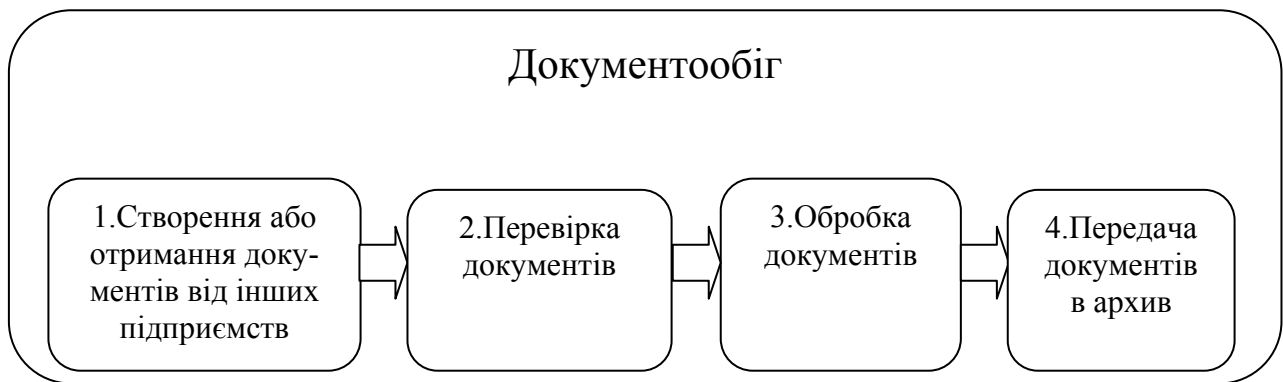


Рис.3.2 – Стадії документообігу

Документообіг безпосередньо залежить від:

- структури підприємства;
- складу бухгалтерської служби;
- кількості господарських операцій;
- порядку їх оформлення.

Метою впорядкування документообігу є прискорення руху документів. На кожному робочому місці документ повинен знаходитися мінімальний строк, необхідний для його обробки.

Створення форм документів, формування різноманітних первинних, проміжних і узагальнювальних даних, складання звітності пов'язані з великою кількістю операцій, у здійсненні яких бере участь значна кількість виконавців. У таких умовах необхідно певним чином систематизувати їх дії, а також процедури руху облікової інформації. Відзначимо, що на практиці переміщуються не тільки первинні документи, а й облікові регістри і форми звітності. Наприклад, ж/о№6 можуть використовувати бухгалтер, який веде облік матеріалів, і бухгалтер, який веде облік розрахунків. Третя особа може зводити дані з журналу у форми звітності. Таке переміщення повинне бути узгоджене як в часі, так і в просторі. У зв'язку з цим з метою раціональної організації наказом керівника підприємства встановлюється графік документообігу у вигляді таблиці або схеми.

**Графік документообігу** - це документ, що містить перелік робіт із складання, перевірки і обробки документів, які виконуються підрозділами і конкретними виконавцями з зазначенням термінів виконання і строків знаходження документів на робочому місці і взаємозв'язку відповідних робіт.

Графік документообігу складає головний бухгалтер і затверджує керівник підприємства. Робітникам, які безпосередньо працюють з документами, видають витяг з графіка документообігу, який стосується виконання обов'язків такого працівника. Виконання вимог, які встановлені графіком документообігу, є обов'язковим для всіх працівників.

Графік документообігу повинен сприяти поліпшенню роботи бухгалтерської служби, зниженню випадків несвоєчасної обробки документів, їх втрати, скороченню строків складання звітності, підвищенню відповідальності працівників усіх рівнів за своєчасність їх складання, використання та опрацювання.

Приклад складання графіку документообігу наведений в табл.3.1

**Документопотік**- це сукупність операцій з передачі даних з одного робочого місця на інше, які фіксуються на декількох носіях облікової інформації.

**Формування документопотоків залежить від наступних чинників:**

- організаційної структури підприємства;
- форми організації обліку;
- типів, вигляду і характеру технічних і організаційних засобів, ЕОМ, що використовуються в обліковому процесі.

Найбільш поширеним є графічний метод організації руху носіїв інформації. Але в деяких випадках використовують подання документообігу у вигляді опису. Форма графіка не регламентована. Порядок складання графіків і обсяг характеристик у кожному конкретному випадку визначають організатори.

У графіках фіксують:

- терміни передачі документів, осіб або структурні підрозділи, які відповідають за передачу документа і дотримання термінів.

Рациональна організація руху носіїв облікової інформації передбачає мінімізацію часу на обробку на кожній стадії, на кожному робочому місці. Час на обробку визначають за типовими нормами часу, хронометражем, на підставі досвіду та іншими методами.

При плануванні руху носіїв облікової інформації особливу увагу приділяють питанню передачі документа від одного виконавця іншому.

На різних етапах обліку організація руху документів має певні особливості.

**Основними завданнями організації руху документів на етапі первинного обліку є:**

- встановлення раціональної послідовності їх створення;
- мінімізація витрат часу на цей процес.

Таблиця 3.1- Графік документообігу

№	Вид документа	Місце створення документа	Посадова особа, яка підписує документ	Підстава	Коли створюється документ	Куди передається документ	Термін обробки документа	Термін зберігання документа <sup>1</sup>
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1	Накладна на відпуск готової продукції	Склад	Менеджер зі збуту Сачко В.П.	Договір, чек, підтверджуючий оплату	У момент відвантаження	бухгалтерія	1 день	3 роки
2	Податкова накладна	Бухгалтерія	Головний бухгалтер Пашко Н.Р.	Банківська виписка, накладна, акт прийому-передачі	У момент першої події-оплати чи відвантаження	Бухгалтерія	1 день	3 роки
3	Прибутковий касовий ордер Ф.№КО-1	Каса	Касир Романова Р.Д., головний бухгалтер Пашко Н.Р.	Авансовий звіт, корінець чеку (при отриманні коштів із банку), рахунок-фактура	У момент отримання коштів	Бухгалтерія	1 день	3 роки
4	Акт приймання-передачі	Відділ збуту	Директор Лямец Ю.М.	Договір	У момент приймання-передачі робіт (послуг)	Бухгалтерія	1 день	3 роки

<sup>1</sup> За умови перевірки податковими органами

Для цього необхідно:

- визначити перелік робіт, які слід виконувати від першої стадії до останньої операції над документом;
- склад осіб, відповідальних за правильне і своєчасне складання того або іншого документа;
- час роботи над документом від першої до останньої операції;
- технічні засоби, за допомогою яких можуть бути виконані ті чи інші операції над документом;
- спосіб і час передачі документа від одного виконавця іншому, від однієї операції на іншу;
- відповідальних осіб за своєчасну передачу документа в процесі документообігу.

Для мінімізації терміну складання документа необхідно обмежити кількість осіб, які беруть участь у складанні того чи іншого документа, і встановити раціональну послідовність складання графіка документообігу.

Операції **поточного обліку** умовно можна розділити на чотири види:

- 1) пересування (прийом-передача) первинних документів;
- 2) арифметичні дії;
- 3) угруповання, перегруповання;
- 4) зберігання документів і здача їх в архів бухгалтерії

Першою операцією поточного обліку є **приймання документів**.

Раціональна організація цього етапу вимагає встановлення по кожному виду документів чітких термінів здачі й вибір найбільш ефективного їх переміщення. Прийом бухгалтерських документів бухгалтерією від матеріально відповідальних осіб підтверджується підписом про прийом в супровідному документі-ярлику або записом у спеціальних книгах. Організація прийому документів залежить від форми обліку і розподілу праці. Так, при оперативно-виробничому розподілі праці в бухгалтерії прийом документів здійснює відповідний сектор: обліку матеріалів, обліку основних засобів та ін. У разі функціонального розподілу праці всі документи поступають у спеціальний

функціональний сектор - прийому документів на обробку. У цьому секторі документи перевіряють за всіма ознаками: за змістом, законністю, правильністю оформлення та ін. Далі документи за графіком передають на обробку, тобто для відображення на рахунках бухгалтерського обліку. Наступним етапом після обробки є зберігання документів і здача їх до архіву бухгалтерії. Після закінчення поточного року всі документи здають до архіву підприємства.

**На підсумковому етапі** при організації руху носіїв необхідно визначити:

- перелік робіт, які треба виконати при заповненні окремих форм звітності;
- взаємозв'язок окремих форм;
- склад осіб, які відповідають за підготовку даних для заповнення конкретної форми;
- термін підготовки даних;
- спосіб передачі даних виконавцеві та ін.

Для організації документообігу на даному етапі доцільно використовувати графіки.

#### **4. Зберігання, утилізація документів, оформлення документів при передачі справ**

Всі первинні документи й облікові реєстри, що пройшли обробку, бухгалтерські звіти й баланси підлягають обов'язковій передачі до архіву. Такий архів розміщують у спеціально обладнаному приміщенні і передають до нього документи раз на рік. Архів на підприємстві повинен бути організований таким чином, щоб була можливість швидкого пошуку необхідних документів. До моменту передачі до архіву вони повинні зберігатися в бухгалтерії у спеціальних приміщеннях або зачинених шафах під відповідальність осіб, уповноважених головним бухгалтером.

Первинні документи поточного місяця, що пройшли обробку ручним способом і відносяться до відповідного облікового реєстру, комплектують в

хронологічному порядку, нумерують, переплітають і супроводжують довідкою для архіву. Зберігання первинних документів та облікових реєстрів, що пройшли обробку і були підставою для складання звітності, а також бухгалтерських звітів і балансів, оформлення і передачу їх до архіву забезпечує головний бухгалтер підприємства. Видача первинних документів, облікових реєстрів, бухгалтерських звітів і балансів з бухгалтерії і з архіву підприємства, працівникам інших структурних підрозділів може проводитися тільки за рішенням головного бухгалтера.

Вилучення первинних документів, облікових реєстрів, бухгалтерських звітів і балансів у підприємств, установ може бути здійснено тільки за постановою органів дізнання, попереднього слідства, прокуратури і судів, державної контрольно-ревізійної та податкової служб відповідно до чинного законодавства України. Вилучення оформлюють протоколом (актом), копію якого вручають під розписку відповідній посадовій особі підприємства, установи.

З дозволу і в присутності представників органів, які здійснюють вилучення, відповідні посадові особи підприємства, установи можуть зняти копії і скласти реєстр документів, що вилучаються, із зазначенням підстав і дати їх вилучення.

Зберігання бланків строгої звітності приділяється особлива увага - такі бланки повинні зберігатися в сейфах, металевих шафах або спеціальних приміщеннях, що забезпечують їх зберігання.

Термін зберігання первинних документів, облікових реєстрів, бухгалтерських звітів і балансів в архіві підприємства, установи визначається згідно з Переліком типових документів, що утворюються в діяльності органів державної представницької і виконавчої влади та місцевого самоврядування, інших установ, організацій і підприємств із зазначенням термінів зберігання матеріалів.

Витяг із зазначеного переліку наведений в таблиці 3.1.

Більшість документів повинна зберігатися три роки за умовами перевірки контролюючими органами.

Таблиця 3.1 – Строк зберігання бухгалтерських документів

Номер статті	Вид документів	Термін зберігання документів		Примітка
		документи надходять до держархівів	документи не надходять до держархівів	
1	2	3	4	5
1	Бухгалтерські звіти й баланси організацій та пояснювальні записки до них; додатки до балансу, спеціалізовані форми:			
1.1	річні	Пост.	До ліквідації організації	
1.2	квартальні	3 р. <sup>1</sup>	3 р. <sup>2</sup>	<sup>1</sup> За відсутності річних - постійно. <sup>2</sup> За відсутності річних - до ліквідації організації
2.	Первинні документи і додатки до них, що фіксують факт виконання господарських операцій і є підставою для записів у реєстрах бухгалтерського обліку та податкових записах (касові, банківські документи, повідомлення банків і переказні вимоги, виписки банків, наряди на роботу, табелі, акти про приймання, здавання і списання майна й матеріалів, квитанції і накладні з обліку товарно-матеріальних цінностей, авансові звіти та ін.)	3 р. <sup>1</sup>	3 р. <sup>1</sup>	<sup>1</sup> За умови завершення перевірки податковими органами. У разі спорів, слідчих і судових справ – зберігаються до ухвалення остаточного рішення
3.	Особові рахунки:			
3.1	робітників та службовців, студентів	75 р.	75 р.	(1) Після завершення виплати
3.2	одержувачів пенсій і державної допомоги	5 р.(1)	5 р.(1)	допомоги і пенсій; для одноразової допомоги - 1 р.
4.	Розрахункові (розрахунково-платіжні) відомості (табуляграми) на видавання заробітної плати, гонорарів, матеріальної допомоги та інших виплат	3 р. <sup>1</sup>	3 р. <sup>1</sup>	<sup>1</sup> За відсутності особових рахунків - 75 р.



Продовження табл.3.1

1	2	3	4	5
5.	Інвентарні картки та журнали обліку основних засобів	3 р.(1)	3 р.(1)	(1) Після ліквідації основних засобів
6.	Довіреності на одержання грошових сум і товарно-матеріальних цінностей (у тому числі анульовані довіреності)	3 р.	3 р.	
7.	Гарантійні листи	3 р.	3 р.	
8.	Облікові реєстри (головна книга, журнали, розроблювальні таблиці та ін.)	3 р. <sup>1</sup>	3 р. <sup>1</sup>	<sup>1</sup> За умови завершення перевірки податковими органами. У разі виникнення спорів, слідчих і судових справ – зберігаються до ухвалення остаточного рішення
9.	Допоміжні й контрольні книги, журнали, картотеки, касові книги, оборотні відомості	3 р.(1)	3 р.(1)	
10.	Книги обліку депонованої заробітної плати, журнали реєстрації виконавчих листів	3 р.	3 р.	
11.	Журнали, книги реєстрації рахунків, касових ордерів, довіреностей, платіжних доручень та ін.	3 р.	3 р.	
12.	Корінці, копії ордерів, рахунків, фактур, накладних, квитанцій, чекових книжок	3 р.(1)	3 р.(1)	
13.	Реєстри рахунків до оплати	3 р.(1)	3 р.(1)	
14.	Документи (довідки, акти, зобов'язання, листування) щодо дебіторської заборгованості, розтрат, недостач, розкрадань	Доки не мине потреба	Доки не мине потреба	
15.	Документи (протоколи, акти, звіти, відомості переоцінки й визначення зношеності основних засобів) про переоцінку основних фондів, нематеріальних активів, незавершеного будівництва	Пост.	До ліквідації ї організації	
16.	Документи (акти, відомості) про переоцінку товарно-матеріальних запасів, незавершеного будівництва	Пост.	До ліквідації організації	
17.	Акти документальних ревізій фінансово-господарської діяльності організацій, податкових та інших перевірок	5 р.(1)	5 р.(1)	
18.	Акти перевірок каси, правильності стягнення податків та інші	3 р.	3 р.	

Продовження табл.3.1

1	2	3	4	5
19	Договори, угоди (господарські, операційні, трудові та інші)	3 р.(1)	3 р.(1)	(1) Після закінчення строків дії договорів, угод.
20	Реєстри договорів	3 р.	3 р.	
21	Договори про матеріальну відповідальність	5 р.(1)	5 р.(1)	(1) Після звільнення матеріально відповідальної особи
22	Зразки підписів (матеріально відповідальних осіб)	Доки не мине потреба	Доки не мине потреба	
23	Розрахункові відомості сплати внесків до різних фондів	3 р.	3 р.	

Особливий порядок установлений для знищення документів. Це документи, термін зберігання яких закінчився за умови проведення перевірки з податкового законодавства. Знищення документів здійснює комісія, до складу якої входять працівники підприємства, Держархиву. Комісія повинна відібрати документи для подальшого зберігання або знищення. За результатами роботи складають описи справ постійного і тривалого зберігання і акт про виділення і знищення документів, що підлягають утилізації.

При зміні бухгалтера на підприємстві повинен складатися акт прийому-передачі документів бухгалтерського обліку, фінансової і податкової звітності, який затверджується директором підприємства. В акті обов'язково вказують наступні моменти:

- перелік документів, що передаються;
- кількість справ, в які зібрані документи;
- роки складання документів;
- залишок грошових коштів у касі й на розрахунковому рахунку;
- підписи сторін, які передають та приймають документи.

У момент прийому-передачі може бути виявлена нестача документів, що також повинно бути відображене в акті. Слід вказати, яких саме документів не вистачає (їх найменування, кількість, рік складання). У цьому випадку керівник наказом по підприємству створює комісію для встановлення переліку відсутніх

документів і розслідування причин їх нестачі, а також письмово повідомляє правоохоронні органи. Копію акту, складеного комісією, направляють разом із заявою про зникнення документів у податковий орган за місцем реєстрації протягом 10 днів з моменту складання акту.

Слід зазначити, що бухгалтер, який приймає документи, не зобов'язаний перевіряти правильність ведення бухгалтерського і податкового обліку колишнім бухгалтером, але при значній кількості документів і за наявності сумнівів у правильності їх заповнення бухгалтер має право вимагати від директора призначення документальної ревізії.

### **Контрольні запитання**

1. На які етапи підрозділяється обліковий процес?
2. Які вимоги ставлять до документа первинного обліку?
3. На підставі якої нормативної бази треба організовувати документування?
4. У чому полягає бухгалтерська обробка документів?
5. Що таке номенклатура справ, як її формують?
6. На які класи поділяються автоматизовані системи діловодства й архівного збереження?
7. Що таке документообіг і документопотік?
8. Для чого призначений графік документообігу?
9. Які принципи побудови графіків документообігу?
10. Який порядок організації зберігання і знищення первинних документів?
11. Як оформляють справи для здачі до архіву?

### **Тести**

#### **1. Не є обов'язковими реквізитами документа:**

- а) назва документа;
- б) дата і місце складання;
- в) назва підприємства;
- г) умови здійснення операції.

## **2. Графік документообігу містить:**

- а) перелік робіт зі складання, перевірки й обробки документів, що виконуються підрозділами і конкретними виконавцями зі вказанням термінів виконання і взаємозв'язку відповідних робіт;
- б) терміни передачі документів контрагентам;
- в) терміни підписання документів;
- г) інші відомості.

## **3. До бухгалтерських документів пред'являють наступні вимоги:**

- а) наявність обов'язкових реквізитів;
- б) чітка відповідність уніфікованим документам;
- в) обов'язкове заповнення всіх передбачених рядків;
- г) наявність узгодження з керівництвом підприємства.

## **4. Документообіг включає наступні основні стадії:**

- а) складання і обробку документа;
- б) створення або отримання документів, перевірку, обробку і передачу документів до архіву;
- в) обробку документа і передачу його до архіву;
- г) аналіз документа.

## **5. Основним видом носіїв облікової інформації на етапі первинного обліку є:**

- а) облікові реєстри;
- б) фінансова звітність;
- в) первинний документ;
- г) статистична звітність.

## **6. Документопотік є:**

- а) послідовність створення документа;
- б) сукупність операцій з передачі даних з одного робочого місця на інше, які фіксують на декількох носіях облікової інформації.
- в) сукупність операцій по заповненню документа;
- г) перелік дій з обробки документа.

**7. На етапі підсумкового обліку використовують наступні види носіїв:**

- а) первинні документи;
- б) фінансова звітність;
- в) облікові реєстри;
- г) службові записки.

**8. Документообіг це:**

а) впорядкований процес руху документів і виконання різноманітних облікових процедур з моменту їх отримання (створення) до моменту передачі в архів;

- б) послідовність дій із створення документа;
- в) передача документа з однієї ділянки на іншу;
- г) передача документів контрагентами.

**9. На етапі поточного обліку використовуються наступні форми відображення облікової інформації:**

- а) первинні документи;
- б) облікові реєстри і розрахункові таблиці;
- в) фінансова звітність;
- г) статистична звітність.

**10. Обліковий процес як технологічна сукупність складається з наступних етапів:**

- а) первинного, подальшого;
- б) проміжного, поточного;
- в) первинного, підсумкового;
- г) первинного, поточного, підсумкового.

## Змістовий модуль 1.

### Організація обліку власного капіталу, зобов'язань, доходів, витрат та результатів діяльності

#### Тема 4. Організація обліку власного капіталу

##### 1. Класифікація власного капіталу

##### 2. Організація обліку статутного капіталу

##### 3. Організація обліку резервного капіталу, додатково вкладеного капіталу

##### 4. Нерозподілений прибуток (непокритий збиток) і дивіденди

#### Ключові терміни

власний капітал, дивіденди, вкладений капітал, накопичений капітал, капітал від переоцінки, додатковий капітал, нерозподілений прибуток (збиток), резервний капітал

##### 1. Класифікація власного капіталу

Власний капітал - це частина в активах підприємства, що залишається після вирахування його зобов'язань.

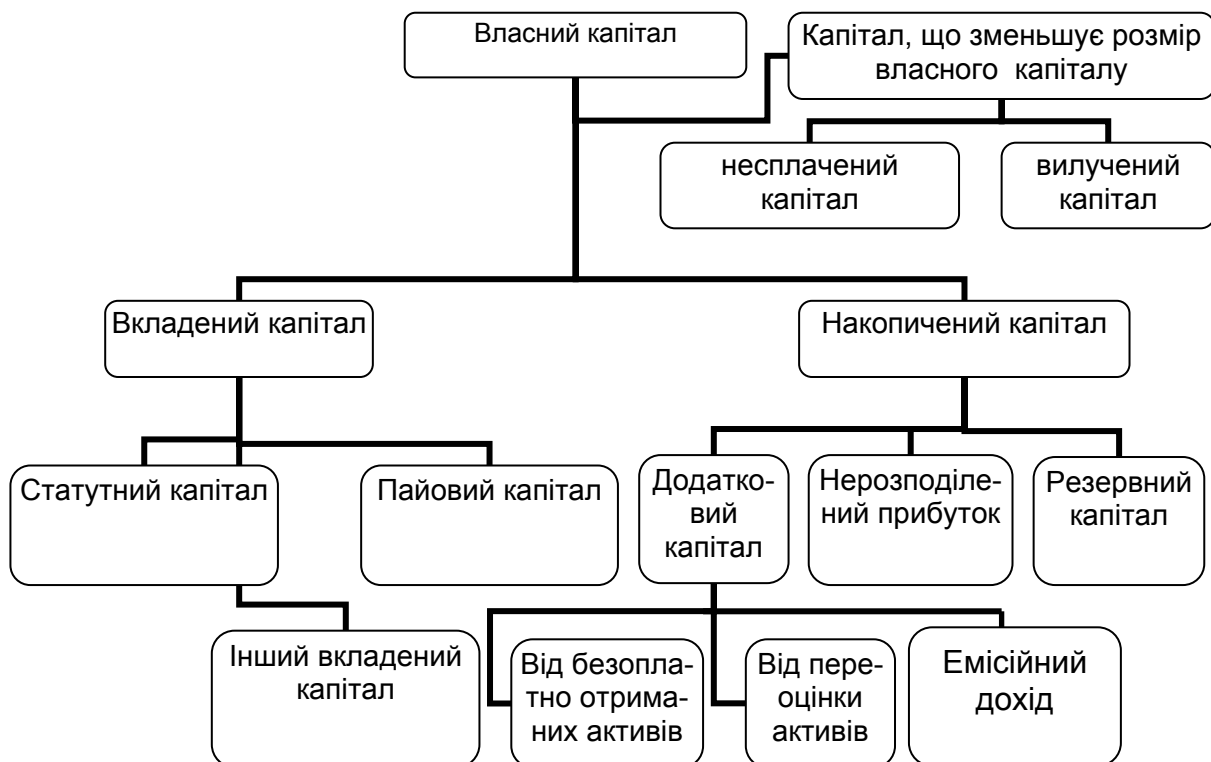


Рис. 4.1 - Класифікація власного капіталу

Залежно від джерела формування власний капітал можна поділити на такі види:

- **вкладений капітал** - капітал, внесений власниками підприємства.

До нього відноситься:

- **статутний капітал** - капітал, встановлений статутними документами підприємства;

- **пайовий капітал** - це суми пайових внесків членів споживчого товариства, колективного сільськогосподарського підприємства, житлово-будівельного кооперативу, кредитної спілки та інших підприємств, що передбачені установчими документами для здійснення його господарсько-фінансової діяльності.

- **інший вкладений капітал** - інший вкладений засновниками підприємств (крім акціонерних товариств) капітал, що перевищує статутний капітал, інші внески тощо без рішень про зміни розміру статутного капіталу.

- **накопичений капітал** - капітал, отриманий у процесі діяльності підприємства. Він включає:

- **резервний капітал** - капітал підприємства, створений відповідно до чинного законодавства та установчих документів за рахунок нерозподіленого прибутку;

- **капітал від переоцінки** - додатковий капітал, сформований в результаті дооцінки активів відповідно до положень П(С) БО.

- **додатковий капітал** – капітал, отриманий у вигляді безоплатно наданих активів;

- **нерозподілений прибуток**-частина прибутку, що не розподілена між учасниками.

- **емісійний дохід** - прибуток (збиток) від продажу, випуску або анулювання інструментів власного капіталу.

До показників власного капіталу, які зменшують загальну суму власного капіталу, відносять:

- **несплачений капітал** - частка статутного капіталу, яка не погашена власниками;

- **вилучений капітал** - капітал, який відображається у разі викупу власних акцій (часток) у акціонерів з метою їх перепродажу, анулювання (зменшення статутного капіталу) тощо.

## 2. Організація обліку статутного капіталу

Статутний капітал відображає зафіксовану в засновницьких документах загальну вартість активів, які є внеском власників у капітал підприємства.

Бухгалтерський облік статутного капіталу починається з дати реєстрації підприємства в Державному реєстрі суб'єктів підприємницької діяльності і закінчується в день його виключення з реєстру.

У бухгалтерському обліку первинною вартістю майна, внесеного як внесок у статутний капітал, визнається узгоджена засновниками їх справедлива вартість з урахуванням відповідних витрат. Документами, що підтверджують необхідність відображення в обліку статутного капіталу, є статутні документи підприємства.

В акціонерному товаристві розмір статутного капіталу дорівнює номінальній вартості емітованих акцій і не може бути меншим ніж 1250 мінімальних заробітних плат.

У товаристві з обмеженою відповідальністю розмір статутного капіталу не може бути менший ніж 100 мінімальних заробітних плат.

В акціонерному товаристві статутний капітал створюється за рахунок внесків засновників (акціонерів) в обмін на акції, в товаристві з обмеженою відповідальністю - на корпоративні права.



Внесками учасників і засновників можуть бути:

- будівлі й споруди, устаткування та інші матеріальні цінності;
- цінні папери;
- права користування землею, водою, будівлями та інші майнові права;
- грошові кошти, в тому числі в іноземній валюті.

Акціонерне товариство може збільшувати розмір статутного капіталу шляхом:

- емісії додаткових акцій;
- обміну облігацій товариства на його акції;
- збільшення номінальної вартості акцій.

Зменшення розміру статутного капіталу здійснюється шляхом:

- зменшення кількості акцій шляхом викупу акцій і їх анулювання;
- зменшення номінальної вартості акцій.

Статутний капітал може бути змінений з урахуванням наступних вимог:

- збільшення статутного капіталу - після повного внесення всіма учасниками своїх внесків;
- зменшення статутного капіталу - при відсутності заперечень кредиторів.

Внески, відмінні від грошових коштів, повинні бути оцінені в гривнях. Порядок оцінки внесків вказується в засновницьких документах.

Забороняється використовувати для формування статутного капіталу бюджетні кошти, засоби, отримані в кредит або під заставу, векселі.

Для обліку інформації про статутний капітал застосовується рахунок 40 «Статутний капітал». Сальдо на рахунку повинно відповідати розміру статутного капіталу.

При використанні журнально-ордерної форми для узагальнення інформації на 40 рахунку застосовують Журнал №7.

Аналітичний облік несплаченого капіталу ведеться за видами розміщених несплачених акцій, а також за кожним засновником.

Оплата внесків засновників повинна проводитися не пізніше ніж через рік після реєстрації. У разі несплати необхідно:

- або зменшити статутний фонд;
- або ліквідувати підприємство.

Зменшення статутного капіталу повинно бути відображено в обліку на момент реєстрації змін у статутних документах.

### **3. Організація обліку резервного капіталу, додатково вкладеного капіталу**

Згідно з чинним законодавством резервний капітал створюється в розмірі, встановленому засновницькими документами, але не менше ніж 25% від статутного капіталу. Розмір щорічних відрахувань до резервного капіталу встановлюється засновницькими документами, але не менше ніж 5% від суми чистого прибутку. Засоби резервного капіталу знаходяться в повному розпорядженні підприємства і можуть бути використані ним на покриття можливих збитків, непередбачених витрат, сплату боргів підприємства при його ліквідації, на додаткові витрати на виробничий і соціальний розвиток, на поповнення оборотних коштів підприємства, покриття збитків, на виплату гарантованих дивідендів за привілейованими акціями (у випадку недостатності прибутку) та інші заходи, передбачені установчими документами.

Рішення про направлення коштів на формування резервного капіталу приймають на зборах засновників (акціонерів) і оформляють відповідним протоколом. На підставі цього документа в обліку відображається відповідне нарахування резерву.

**Додатково вкладений капітал** - це емісійний дохід, тобто сума, на яку вартість реалізації випущених акцій перевищує їх номінальну вартість. Таким чином, при розміщенні акції за ціною, вищою за номінальну, в обліку на рахунку 421 "Емісійний дохід" відображається різниця-емісійний дохід.

Операції, які спричиняють збільшення додатково вкладеного капіталу:

- розміщення акцій за ціною вище номінальної;
- придбання акцій за ціною нижче номінальної;
- продаж викуплених акцій за ціною вище ніж вартість придбання.

Проведені операції з акціями та отримання емісійного доходу підтверджуються відповідними документами.

#### **4. Нерозподілений прибуток (непокритий збиток) і дивіденди**

**Нерозподілений прибуток** - це частина прибутку, отримана від ведення господарської діяльності й накопичена з моменту створення підприємства. Нерозподілений прибуток зменшується на суму дивідендів, оголошених у звітному періоді, на суму відрахувань в резервний капітал.

**Непокритий збиток** - це сума непокритого збитку поточного року і минулих років.

Облік нерозподіленого прибутку ведуть на рахунку 44 "Нерозподілений прибуток".

**Дивіденди** це частина чистого прибутку, розподілена між учасниками відповідно до їх участі в статутному капіталі.

В акціонерних товариствах дивіденди виплачують 1 раз на рік за підсумками року за рахунок прибутку, що залишається в розпорядженні підприємства. У товаристві з обмеженою відповідальністю дивіденди можуть виплачуватися в кінці кварталу, півріччя за рішенням зборів засновників.

З виплатою дивідендів пов'язані дві дати, які визначаються за рішенням зборів засновників або акціонерів:

- дата оголошення дивідендів;
- дата виплати дивідендів.

За рішенням зборів засновників дивіденди можуть бути також направлені на збільшення статутного капіталу. Така виплата призводить до зміни в структурі капіталу. В цьому випадку в бухгалтерському обліку зміна статутного капіталу за рахунок дивідендів відображається тільки після того, як підприємство внесло зміни до засновницьких документів.

Підтвердженням факту направлення прибутку на виплату дивідендів є протоколи зборів засновників (акціонерів), в яких визначається розмір оголошених дивідендів і рішення про подальшу їх сплату або направлення на збільшення статутного капіталу. На підставі вказаних документів дивіденди відображаються в обліку.

### **Контрольні запитання:**

1. Яка структура власного капіталу?
2. Як формується власний капітал на підприємствах різних організаційно – правових форм?
3. Які джерела збільшення статутного капіталу акціонерного товариства?
4. Який порядок документального оформлення випуску акцій?
5. З яких етапів складається реєстрація змін статутного капіталу підприємства?
6. Як формується статутний капітал на підприємствах різних організаційно - правових форм?
7. Який порядок обліку резервного й додаткового капіталу?

### **Тести**

#### **1. Згідно із П(С) БО власний капітал це:**

- а) статутний капітал;
- б) довгострокові зобов'язання;
- в) частина в активах підприємства, що залишається після вирахування його зобов'язань;
- г) правильна відповідь не вказана.

**2. Джерелом сплати дивідендів є:**

- а) прибуток, відображений в податковому обліку;
- б) чистий прибуток, відображений у Ф.№2 "Звіт про фінансові результати"
- в) власний капітал;
- г) забезпечення майбутніх платежів.

**3. Додатковий капітал підприємства збільшується за рахунок:**

- а) безкоштовно отриманих активів;
- б) прибутків підприємства;
- в) отриманих дивідендів;
- г) фінансових інвестицій.

**4. Емісійний дохід це:**

- а) сума, на яку вартість реалізації випущених акцій перевищує їх номінальну вартість;
- б) дохід від безкоштовно отриманих активів;
- в) прибуток підприємства;
- г) дохід, що отриманий від переоцінки активів.

**5. Забезпечення не створюються для відшкодування майбутніх витрат на:**

- а) виплату відпусток працівникам;
- б) додаткове пенсійне забезпечення;
- в) виконання гарантійних зобов'язань;
- г) виплату заробітної плати.

**6. Емітент у разі невиконання умов підписки на цінні папери зобов'язаний повернути підписчикам на їх вимогу:**

- а) всі отримані від них кошти;
- б) всі отримані від них кошти із сплатою відсотків за весь термін їх отримання;
- в) частку отриманих від них коштів, передбачену умовами договору підписки;
- г) отримані від них кошти і штрафні санкції.

**7. Сальдо рахунку 46 "Несплачений капітал":**

- а) збільшує суму дебіторської заборгованості підприємства;
- б) вираховується при визначенні підсумкової суми власного капіталу підприємства;
- в) додається при визначенні суми власного капіталу підприємства;
- г) інше.

**8. Для нарахування дивідендів за простими акціями джерелом може бути:**

- а) нерозподілений прибуток і резервний капітал;
- б) нерозподілений прибуток;
- в) резервний капітал;
- г) додатковий капітал.

**9. В Україні право на отримання дивідендів мають особи, які є акціонерами даного товариства, на:**

- а) дату ухвалення рішення про виплату дивідендів;
- б) початок терміну виплати дивідендів;
- в) останній календарний день року, за який нараховуються дивіденди;
- г) на перший календарний день року, за який нараховуються дивіденди.

**10. Резервний капітал - це:**

- а) сума резервів, створених відповідно до чинного законодавства і засновницьких документів за рахунок нерозподіленого прибутку;
- б) додатково внесені кошти;
- в) добровільний внесок засновників;
- г) інше.

## **Тема 5. Організація обліку зобов'язань**

- 1. Класифікація зобов'язань.**
- 2. Облік кредиторської заборгованості за товари (роботи, послуги).**
- 3. Організація обліку зобов'язань за кредитом.**
- 4. Організація обліку довгострокових зобов'язань з фінансової оренди.**
- 5. Організація обліку забезпечень майбутніх витрат і платежів.**
- 6. Організація документального оформлення заробітної плати.**
- 7. Порядок нарахування заробітної плати.**
- 8. Організація обліку нарахування оплати за відпустку та допомоги з тимчасової непрацездатності.**

### **Ключові терміни:**

**зобов'язання, забезпечення, непередбачені зобов'язання, доходи майбутніх періодів, фінансова оренда, мінімальні орендні платежі**

### **Нормативні документи:**

- Закон України «Про оплату праці» № 108/95-ВР від 24.03.1995 р.;
- Закон України «Про відпустки» №504/96-ВР від 15.11.1996 р.;
- П(С) БО 11 "Зобов'язання", затверджене наказом Мінфіну від 31.01.2000 р. № 20;
- П(С)БО 14 «Оренда», затверджене наказом Мінфіну від 28.07.2000 р. №181;
- Постанова КМУ «Про затвердження Порядку обчислення середньої заробітної плати» від 8 лютого 1995 р. N 100.

### **1. Класифікація зобов'язань**

Методологічні основи формування в бухгалтерському обліку інформації про зобов'язання визначає П(С) БО 11 "Зобов'язання".

**Зобов'язання** це заборгованість, яка виникла внаслідок минулих подій і погашення якої, як очікується, призведе до зменшення ресурсів підприємства.

Зобов'язання відображаються в бухгалтерському обліку за наступних умов:

- їх оцінка може бути достовірно визначена;
- існує вірогідність зменшення економічних вигод в майбутньому внаслідок їх погашення.

У тому випадку, якщо на дату балансу раніше визнане зобов'язання не підлягає погашенню, його сума включається до складу доходу звітного періоду.

Для відображення в обліку виділяють такі види зобов'язань:



Рис.5.1 - Класифікація зобов'язань



Зобов'язання відрізняються за наступними ознаками:

- **поточні зобов'язання** - зобов'язання, які будуть погашені протягом операційного циклу підприємства або повинні бути погашені протягом дванадцяти місяців, починаючи з дати балансу;

- **довгострокові зобов'язання** - всі зобов'язання, які не є поточними зобов'язаннями;

- **забезпечення** - зобов'язання з невизначеними сумою або часом погашення на дату балансу;

- **непередбачені зобов'язання** - це:

- 1) зобов'язання, що може виникнути внаслідок минулих подій та існування якого буде підтверджено лише тоді, коли відбудеться або не відбудеться одна чи більше невизначених майбутніх подій, над якими підприємство не має повного контролю; або

- 2) теперішнє зобов'язання, що виникає внаслідок минулих подій, але не визнається, оскільки малоймовірно, що для врегулювання зобов'язання потрібно буде використати ресурси, які втілюють у собі економічні вигоди, або оскільки суму зобов'язання не можна достовірно визначити;

- **доходи майбутніх періодів** - це доходи, визнання яких буде відбуватися в наступних періодах.

Від класифікації зобов'язань залежить їх оцінка:

- довгострокові зобов'язання оцінюються за їх теперішньою вартістю;

- поточні зобов'язання - за сумою погашення;

- непередбачені зобов'язання – за обліковою ціною.

Зобов'язання, пов'язані з витратами, які виникають в ході нормального операційного циклу (придбання ТМЦ та ін.) є поточними навіть тоді, коли термін їх погашення настає після 12 міс. від дати балансу.

Зобов'язання, які прямо не пов'язані з операційною діяльністю (кредити, оголошені дивіденди та інші) є поточними тільки за умови, що їх необхідно погасити впродовж 12 міс. з дати балансу.

Поточне зобов'язання може бути перекваліфіковане в довгострокове, коли:

- термін погашення зобов'язання перевищує 12 міс.;
- підприємство має намір рефінансувати зобов'язання і укласти при цьому відповідну угоду або графік платежів.

## **2. Облік поточної кредиторської заборгованості за товари (роботи, послуги)**

**Розрахунки з постачальниками і підрядниками проводяться на підставі наступних документів:**

- рахунків-фактур;
- накладних;
- актів приймання-передачі;
- товарно-транспортних накладних;
- інших.

Заборгованість перед постачальником може бути погашена як у безготівковій, так і в готівковій формі. У випадку, якщо розрахунок з постачальником проводиться в готівковій формі, то документами, що підтверджують цей факт, будуть чек РРО, квитанція до прибуткового ордера, товарний чек.

Наприкінці кожного року підприємство повинно проводити інвентаризацію зобов'язань і встановлювати суми заборгованості, які не підлягають подальшому погашенню. Це безнадійна заборгованість, яка не підлягає стягненню. Суми такої заборгованості відносяться до складу доходів підприємства.

При застосуванні журнально-ордерної форми обліку для обліку заборгованості за товари, роботи, послуги використовують журнал №3, розділ 1 і відомість 3.3.

### **3.Організація обліку зобов'язань за кредитом**

Кредит надається у безготівковій формі одним з наступних способів:

- шляхом оплати в міру необхідності платіжних документів з операцій, що кредитуються, зі спеціального позикового рахунку, відкритого банком позичальнику;
- шляхом зарахування на поточний рахунок позичальника суми кредиту для подальшого цільового використання позикових засобів.

Кредит, залежно від термінів його надання, може бути довгостроковим –на термін більше 12 місяців, або короткостроковим –на термін до 12 місяців.

Основним документом, який регламентує здійснення кредитних операцій, є кредитний договір, в якому вказуються відсотки за кредитом, термін погашення кредиту та відсотків.

Погашення кредиту і нарахованих відсотків здійснюється шляхом списання визначених сум з поточного рахунку позичальника на підставі його платіжних доручень у терміни, встановлені кредитним договором. Разом з тим банк має право на примусове стягнення коштів з рахунків клієнтів у разі невчасного погашення підприємством зобов'язань з кредитного договору (за умови, що такий порядок обумовлений в договорі).

При виникненні у позичальника тимчасових фінансових труднощів внаслідок непередбачених обставин, за умови ухвалення позичальником відповідних заходів для їх усунення, погашення кредиту може бути відстрочено, але з підвищенням відсоткової ставки. Відстрочення оформляється додатковим договором між позичальником і банком.

Всі довгострокові зобов'язання, на які нараховуються відсотки, відображаються в балансі за їх теперішньою вартістю. Визначення теперішньої вартості залежить від умов і виду зобов'язань.

**Теперішня вартість** - це дисконтована сума наступних платежів (за вирахуванням суми очікуваного відшкодування), яка буде необхідна для погашення зобов'язань у процесі звичайної діяльності підприємства.

Сума отриманого кредиту не включається в дохід підприємства, а сума погашення не включається до складу витрат. Сума нарахованих відсотків за користування кредитом є одним з видів зобов'язань, яке відображається у складі фінансових витрат.

В облікових регістрах операції з отримання і погашення кредиту відображаються:

- у розділі II Журналу 2, де відображаються кредитові обороти в розрізі кореспондуючих рахунків з операцій, пов'язаних з отриманням кредиту;

- у розділі III Журналу 2, де у відповідних рядках ведеться аналітичний облік кредитів, зокрема відстрочених, за кредиторами у розрізі кожного кредиту і термінів їх погашення.

Крім того, у відповідних графах наводять:

- аналітичні дані про суми нарахованих відсотків за користуванням кожним з кредитів за поточний місяць і нарахованих відсотків з початку року до кінця поточного місяця;

- суми оборотів за рахунками за поточний місяць.

Записи в облікових регістрах здійснюють на підставі виписок банку із спецпозикових рахунків і рахунків, відкритих банком для зарахування сплачених позичальником відсотків за кредитами, а також доданих до них документів, що підтверджують рух кредитних засобів.

Суми оборотів за місяць з Журналу №2 переносять у Головну книгу.

#### **4. Організація обліку довгострокових зобов'язань з фінансової оренди**

Одним з видів довгострокових зобов'язань є зобов'язання з фінансової оренди.

**Фінансова оренда** - це оренда, що передбачає передачу орендарю всіх ризиків і вигод, пов'язаних з правом користування та володіння активом.

Умови визнання оренди як фінансової наведені у П(С)БО 14 «Оренда».

Основним документом, який регламентує порядок здійснення операцій з фінансової оренди, є договір фінансової оренди. В договорі вказують розрахунок плати за устаткування, фінансові витрати, термін погашення платежів з фінансової оренди.

Об'єкт, отриманий у фінансову оренду, відображається одночасно як актив і зобов'язання за найменшою на початок терміну оренди вартістю: справедливою вартістю активу або теперішньою вартістю суми мінімальних орендних платежів.

При отриманні об'єкта у фінансову оренду основними завданнями організації обліку таких об'єктів є:

### **1. Відображення суми мінімальних орендних платежів**

**Мінімальні орендні платежі** - це платежі, що підлягають сплаті орендарем протягом терміну оренди (за вирахуванням вартості послуг і податків, які підлягають сплаті орендодавцеві, і непередбаченої орендної плати), збільшених на суму гарантованої ліквідаційної вартості об'єкта оренди.

Мінімальні орендні платежі включають дві складові:

- фінансові витрати;
- плата за устаткування, що дорівнює справедливій вартості об'єкта фінансової оренди на початок терміну оренди (компенсація вартості устаткування).

Розмір мінімальних орендних платежів розраховують виходячи з показника справедливої вартості об'єкта оренди і орендної ставки відсотка за наступною формулою:

$$A = \frac{TBA}{((1 - 1/(1 + i)^n) : i)}, \quad (5.1)$$

де А - сума мінімальних орендних платежів, яка сплачується регулярно;

ТВА- теперішня вартість мінімальних орендних платежів (справедлива вартість об'єкта оренди);

n-кількість періодів, за які сплачується орендна плата;

i- ставка відсотка для вказаного періоду;

## **2. Відображення розміру фінансових витрат за кожний період**

Загальний розмір фінансових витрат (для орендаря) визначається як різниця між сумою мінімальних орендних платежів і справедливою вартістю об'єкта фінансової оренди.

Фінансові витрати в кожному з періодів визначають за наступною формулою:

$$\Phi_{\text{в}i} = KЗ \times I / 100, \quad (5.2)$$

де  $\Phi_{\text{в}i}$ - фінансові витрати  $i$ -го періоду;

$KЗ$ - залишок зобов'язань перед орендодавцем на початок  $i$ -го періоду;

$I$ - орендна ставка відсотка за  $i$ -й період.

Фінансові витрати відображають тільки в сумі, що відноситься до звітного періоду.

## **3. Відображення плати за устаткування**

Плата за устаткування визначається як різниця між сумою мінімальних орендних платежів і розміром фінансових витрат. Плата за устаткування відображається в обліку при отриманні об'єкта в загальній сумі за весь термін оренди.

**4. Вибір методу амортизації, визначення періоду очікуваного використання об'єкта.** Періодом очікуваного використання об'єкта фінансової оренди є:

- термін корисного використання - під час переходу права власності;
- найменший з двох періодів - або термін корисного використання, або термін оренди.

Приклад 5.1: Підприємство - орендар 1.01.2010 р. отримало на 3 роки у фінансову оренду устаткування. Після терміну фінансової оренди право власності на устаткування переходить до орендаря. Справедлива вартість устаткування дорівнює 100000 грн. Орендна ставка відсотка складає 30% річних (15% за півріччя). За умовами договору оренди мінімальні орендні

платежі підприємство отримує 1 раз на півроку. Для розподілу фінансових витрат протягом періоду оренди необхідно скласти наступну таблицю:

1. Мінімальна сума орендних платежів за один період дорівнює :

$$A = 100000 / ((1 - 1/(1 + 0,15)^6) : 0,15) = 26408,5 \text{ грн.}$$

2. Мінімальна сума орендних платежів за весь період дорівнює:

$$A = 26408,5 \times 6 = 158451 \text{ грн.}$$

3. Фінансові витрати за весь період дорівнюють:

$$\Phi B = 158451 - 100000 = 58451 \text{ грн.}$$

4. Фінансові витрати за перший період дорівнюють:

$$\Phi B_1 = 100000 \times 15/100 = 15000 \text{ грн.}$$

5. Плата за устаткування за перший період дорівнює:

$$ПУ = 26408,5 - 15000 = 11408,5 \text{ грн.}$$

Аналогічно розраховуються фінансові витрати і плата за устаткування за кожним періодом.

Таблиця 5.1- Розрахунок орендних платежів

Дата	Орендні платежі			Залишок заборгованості орендаря на кінець періоду, грн.
	Мінімальна сума орендних платежів, грн.	Фінансові витрати, грн.	Плата за устаткування, грн.	
01.01.2010 р.				100000
30.06.2010р	26408,5	15000	11408,5	88591,5
31.12.2010 р.	26408,5	13288,7	13119,8	75471,7
30.06.2011 р	26408,5	11320,8	15087,7	60384,0
31.12.2011р.	26408,5	9057,6	17350,9	43033,1
30.06.2012 р.	26408,5	6455,0	19953,5	23079,6
31.12.2012 р.	26408,5	3328,9	23079,6	0
Разом	158451	58451	100000	

*\* всі розрахунки проведені з урахуванням округлень*

## 5. Організація обліку забезпечень майбутніх витрат і платежів

Суму забезпечень майбутніх витрат і платежів визначають із застосуванням попередніх аналітичних або експертних оцінок. Відповідно до П(С) БО 11 забезпечення створюються при виникненні внаслідок минулих подій зобов'язань, погашення яких призведе до зменшення ресурсів, які втілюють у собі економічні вигоди, і їх оцінка може бути визначена.

**Забезпечення створюють для відшкодування майбутніх витрат на наступні цілі:**

- виплату відпусток працівникам;
- додаткове пенсійне забезпечення;
- виконання гарантійних зобов'язань;
- реструктуризацію;
- виконання зобов'язань за обтяжливими контрактами - контрактами, витрати на виконання яких перевищують очікувані економічні вигоди від цього контракту.

Для обліку забезпечень виплат персоналу використовують рахунки 471 "Забезпечення виплат відпусток" і 472 "Додаткове пенсійне забезпечення".

Забезпечення відпусток створюють з метою уникнення зайвих одночасних витрат унаслідок того, що відпустки надаються працівникам нерівномірно. Такі забезпечення нараховують за встановленими відсотками і включають у витрати незалежно від суми фактично нарахованої плати за відпустку. У кінці року проводиться інвентаризація таких забезпечень – проводиться сторнування надлишку або донараховується сума забезпечення.

Щомісячну суму забезпечень відпусток обчислюють за формулою:

$$З_{\text{вм}} = K \times З_{\text{пфм}} \times \frac{О_{\text{врпл}}}{\text{ФОП}_{\text{рпл}}}, \quad (5.3)$$

де  $З_{\text{вм}}$ - забезпечення відпусток, нараховане за місяць;

$K$ -коефіцієнт, що враховує відсоток нарахувань внесків до фондів пенсійного й соціального страхування;



$Z_{\text{пфм}}$ - фактична заробітна плата за місяць;

$O_{\text{врпл}}$ - запланована річна сума оплати відпусток;

$\text{ФОП}_{\text{рпл}}$ -річний плановий фонд оплати праці.

Забезпечення для виплати додаткових пенсій створюється з метою поліпшення соціальної захищеності працівників підприємства. Вони можуть створюватися як за рахунок підприємства, так і за рахунок працівника. Їх розмір може дорівнювати встановленому на підприємстві відсотку від розміру заробітної плати.

Забезпечення на виконання гарантійних зобов'язань створюються на підприємствах, які беруть на себе гарантійні зобов'язання за реалізованою продукцією або товарами. Розмір таких забезпечень визначається підприємством самостійно, на підставі даних щодо витрат на гарантійні зобов'язання минулих періодів. Для розрахунку розміру таких забезпечень можна використати формулу:

$$Z_{\text{п}} = D_{\text{п}} \times \frac{\sum B_{\text{гзі}}}{\sum D_{\text{і}}}, \quad (5.4)$$

де  $Z$  - сума забезпечень, що створюється в поточному періоді;

$D_{\text{п}}$  - сума доходу від реалізації продукції (товарів), за якими здійснюється гарантійне обслуговування, в поточному періоді;

$B_{\text{гзі}}$  - витрати на проведення гарантійного обслуговування товарів (продукції) в минулих періодах;

$D_{\text{і}}$  - сума доходу від реалізації продукції (товарів), за якими здійснюється гарантійне обслуговування, в минулих періодах.

Забезпечення на реструктуризацію створюють у разі наявності затвердженого керівництвом плану реструктуризації з конкретними заходами, термінами і сумою витрат.

Забезпечення використовують для відшкодування тільки тих витрат, для покриття яких вони були створені.

Суми створених забезпечень визнаються витратами і визначаються за обліковою оцінкою ресурсів, необхідних для погашення відповідного зобов'язання, на дату балансу. Залишок забезпечення переглядають на кожну дату балансу, і, у разі потреби, корегують. За відсутності вірогідності вибуття активів для погашення майбутніх зобов'язань сума такого забезпечення підлягає сторнуванню.

Аналітичний облік забезпечень майбутніх витрат і платежів ведуть за видами, напрямками формування та використання.

При застосуванні журнально-ордерної форми нарахування і списання забезпечень відображається в Журналі №7 і Відомостях 7.3.

## **6. Організація документального оформлення заробітної плати**

Основним документом, який регулює порядок нарахування оплати праці на підприємстві, є колективний договір.

У колективному договорі підприємство самостійно встановлює:

- форми і системи оплати праці
- норми праці;
- розцінки;
- тарифні сітки, ставки;
- схеми посадових окладів, умови призначення і розмір надбавок, премій, винагород та інших заохочень.

Посадовий, чисельний склад підприємства, фонд оплати праці відображається у штатному розкладі підприємства.

Організація обліку, документи, що оформляються, безпосередньо залежать від обраної системи оплати праці:

- при погодинній системі оплата проводиться згідно з тарифною ставкою або окладом;
- при відрядній - оплачується обсяг виконаних робіт;

- при погодинно - преміальній і відрядно-преміальній системі оплата проводиться з урахуванням премій за якісно і своєчасно виконану роботу.

Облік особового складу веде відділ кадрів або інша уповноважена вести таку роботу особа.

До типових форм первинної облікової документації відносяться:

- N П-1 “Наказ (розпорядження) про прийняття на роботу”;
- N П-2 “Особова картка працівника”;
- N П-3 “Наказ (розпорядження) про надання відпустки”;
- N П-4 “Наказ (розпорядження) про припинення трудового договору (контракту)”;
- N П-5 “Табель обліку використання робочого часу”.

Оперативний облік робочого часу ведеться в табелі обліку використання робочого часу (форма № П-5).

Завданнями табельного обліку є:

- а) контроль за явкою на роботу і закінченням роботи;
- б) виявлення причин запізнь або нез'явлень на роботу;
- в) отримання даних про фактично відпрацьований працівниками час, склад робочого часу;
- г) складання звітності про наявність працівників і їх пересування, про стан трудової дисципліни.

У табель занесені прізвища робітників і відображається кількість відпрацьованого часу кожним із них і нез'явлення на роботу, які вказуються за допомогою умовних позначень-шифрів.

Після закінчення місяця підраховується загальний календарний фонд робочого часу, час невиходів і інших втрат. В кінці місяця дані табелів підсумовуються за кожним працівником і передаються в бухгалтерію. Ці дані необхідні для контролю за використанням робочого часу і для нарахування заробітної плати працівникам організації за звітний місяць.

Для обліку розрахунків з працівниками з оплати праці використовуються наступні типові форми:

-Н П-6 “Розрахунково-платіжна відомість працівника”;

-Н П-7 “Розрахунково-платіжна відомість (зведена)”.

## **7. Порядок нарахування заробітної плати**

Відповідно до статті 1 Закону України «Про оплату праці» заробітна плата – це винагорода, обчислена в грошовому виразі, яку, згідно з трудовою угодою, власник або уповноважений орган виплачує працівнику за виконану роботу.

Відповідно до Закону України «Про оплату праці» виділяють:

- основну заробітну плату;
- додаткову заробітну плату;
- інші заохочувальні і компенсаційні виплати.

Основна заробітна плата – це винагорода за виконану роботу згідно зі встановленими нормами.

Додаткова заробітна плата – це винагорода за працю понад встановлені норми, за трудові досягнення і винахідництво, а також за особливі умови праці. Вона включає доплати до посадових окладів в розмірах, передбачених чинним законодавством; премії працівникам, керівникам, фахівцям і іншим службовцям за виробничі результати, включаючи премії за економію конкретних видів матеріальних ресурсів; винагороди за вислугу років і стаж роботи; оплату щорічних і додаткових відпусток згідно з законодавством, компенсації за невикористану відпустку.

До інших заохочувальних і компенсаційних виплат відносяться: надбавки і доплати, не передбачені законодавством; винагороди за підсумками роботи за рік, премії за соціальними системами і положеннями, інші грошові і матеріальні виплати.

Відповідно до статті 98 Кодексу законів про працю України конкретні розміри посадових окладів визначаються колективним договором в межах

наявних коштів на оплату праці і не можуть бути нижчими за мінімальну заробітну плату, передбачену чинним законодавством і галузевою угодою.

Кодексом законів про працю встановлені наступні додаткові виплати:

- робота у вихідний день може компенсуватися за згодою сторін, наданням іншого дня відпочинку або у грошовій формі у подвійному розмірі.

- робота у нічний час оплачується у підвищеному розмірі, встановлюваному генеральною, галузевою (регіональною) угодами та колективним договором, але не нижче ніж 20 відсотків від тарифної ставки (окладу) за кожну годину роботи у нічний час;

- оплати праці робота в надурочний час за погодинною системою оплачується в подвійному розмірі від годинної ставки; за відрядною системою оплати праці за роботу в надурочний час виплачується доплата у розмірі 100 відсотків тарифної ставки працівника.

Нарахування погодинної заробітної плати здійснюється згідно з первинними документами з обліку робочого часу, які передаються до бухгалтерії.

При відрядній оплаті праці розцінки визначаються виходячи з установлених розрядів роботи, тарифних ставок (окладів) і норм виробітку (норм часу).

Відрядна розцінка визначається шляхом відношення погодинної (денної) тарифної ставки, яка відповідає розряду роботи, що виконується, до погодинної (денної) норми виробітку. Відрядна розцінка може бути визначена також шляхом множення погодинної (денної) тарифної ставки, яка відповідає розряду роботи, що виконується, на встановлену норму часу в годинах або днях.

**Депонована заробітна плата** - це грошові кошти, своєчасно не виплачені одержувачу. Після закінчення 3-х днів з дня отримання готівки на заробітну плату в Платіжних відомостях проти прізвищ осіб, які не отримали гроші, робиться напис "Депоновано". На суму заробітної плати, що депонована, складається Реєстр депонованої заробітної плати.

Бухгалтер проводить перевірку відміток, зроблених касиром у Платіжних відомостях, і виконує підрахунок виданих і депонованих сум заробітної плати. На загальну суму заробітної плати, що депонована, оформлюється один загальний прибутковий касовий ордер, на підставі якого сума здається в банк .

Синтетичний облік заробітної плати, що депонована, ведуть в Журналі №5 або 5а "Облік розрахунків", аналітичний - за кожною сумою в Реєстрі або Журналі обліку депонованої заробітної плати.

Для депонованої заробітної плати не застосовується термін позовної давності.

## **8. Організація обліку нарахування оплати за відпустку й допомоги з тимчасової непрацездатності**

Порядок надання відпусток встановлений Законом України «Про відпустки». Згідно із законодавством надаються такі види відпусток:

1) щорічні відпустки:

- основна відпустка;
- додаткова відпустка за роботу із шкідливими й важкими умовами праці ;
- додаткова відпустка за особливий характер праці ;
- інші додаткові відпустки, передбачені законодавством;

2) додаткові відпустки у зв'язку з навчанням;

3) творча відпустка ;

4) соціальні відпустки:

- відпустка у зв'язку з вагітністю та пологами ;
- відпустка для догляду за дитиною до досягнення нею трирічного віку ;
- додаткова відпустка працівникам, які мають дітей ;

5) відпустки без збереження заробітної плати.

Законодавством, колективним договором, угодою і трудовим договором можуть установлюватись й інші види відпусток.

Розрахунок плати за відпустку здійснюють на підставі розрахунку показника середньої заробітної плати. Порядок розрахунку середньої заробітної плати для нарахування оплати за час щорічної, додаткових відпусток у зв'язку з навчанням, творчих відпусток, додаткових відпусток працівникам, які мають дітей і компенсації за невикористані відпустки визначений Постановою КМУ «Про затвердження Порядку обчислення середньої заробітної плати».

Розрахунок середньої заробітної плати для нарахування плати за відпустку проводять виходячи з виплат за останні 12 календарних місяців роботи, що передують місяцю надання відпустки або виплаті компенсації за невикористану відпустку. Якщо працівник відпрацював на підприємстві менше року, середню заробітну плату обчислюють виходячи з виплат за фактично відпрацьований час. Якщо в розрахунковому періоді працівник не отримував заробітну плату, розрахунок проводять виходячи зі встановленої йому тарифної ставки, посадового окладу.

Для нарахування плати за відпустку використовується наступна формула:

$$O_T = D : (K_T - П) \times K_{OT}, \quad (5.5)$$

де  $O_T$ - сума оплати за відпустку;

$D$ - сумарна заробітна плата за останні перед наданням відпустки 12 місяців;

$K_T$ - відповідна кількість календарних днів року;

$П$ - святкові й неробочі дні;

$K_{OT}$ - число календарних днів відпустки, що надаються працівнику.

Святкові й неробочі дні, що приходяться на час відпустки, в розрахунок тривалості відпустки не включаються і не оплачуються.

Оформлення відпустки здійснюється на підставі Наказу про надання відпустки (форма №П-3). Підставами для оформлення Наказу є заяви працівників відповідно до затвердженого на підприємстві графіка відпусток.

Підставою для нарахування допомоги з тимчасової непрацездатності, вагітності та пологів є лікарняний лист.

Для розрахунку суми допомоги враховують середню заробітну плату працівника за останні 6 календарних місяців, що передують місяцю, в якому настає страховий випадок, з урахуванням таких положень:

- у розрахунок включають заробітну плату в межах максимальної величини, з якої сплачуються страхові внески;
- якщо працівник працював менше 6 календарних місяців, середню заробітну плату обчислюють за фактично відпрацьовані календарні місяці;
- якщо працівник працював менше календарного місяця, середню заробітну плату обчислюють за фактично відпрацьований час перед настанням страхового випадку;
- якщо перед періодом непрацездатності працівник не мав заробітної плати, то середню заробітну плату встановлюють виходячи з місячної тарифної ставки або посадового окладу працівника на момент настання страхового випадку;
- якщо працівник працював в режимі неповного робочого дня, середню заробітну плату визначають, виходячи з частини місячної тарифної ставки, встановленої працівнику, яка відповідає графіку його роботи.

Для розрахунку страхових виплат застосовують середньоденну заробітну плату, яку визначають шляхом відношення нарахованої за розрахунковий період заробітної плати й кількості відпрацьованих робочих днів.

Суму страхових виплат визначають шляхом множення денної заробітної плати на кількість днів, що підлягають оплаті:

$$D_{\text{н}} = Z_{\text{пд}} \times K_{\text{днх}} K_{\text{зс}}, \quad (5.6)$$

де  $Z_{\text{пд}}$  - середньоденна заробітна плата;

$K_{\text{дн}}$  - кількість днів непрацездатності;

$K_{\text{зс}}$  - коефіцієнт, що враховує загальний трудовий стаж.

Оплата перших 5 днів непрацездатності, не пов'язаних з нещасним випадком на виробництві, проводиться за рахунок коштів працедавця. За весь подальший період допомога виплачується за рахунок засобів фонду.



Розмір допомоги з непрацездатності нараховують залежно від страхового стажу працівника:

- до 5 років- 60%;
- від 5 до 8 – 80%;
- більше 8- 100%.

Тобто допомога з тимчасової непрацездатності виплачується диференційовано.

### **Контрольні запитання:**

1. Які основні завдання організації обліку зобов'язань?
2. Які особливості організації обліку позик банку?
3. Який порядок організації проведення інвентаризації зобов'язань?
4. Який порядок обліку зобов'язань за розрахунками з постачальниками та підрядниками?
5. Який порядок організації обліку операцій фінансового лізингу?
6. Як здійснюється регулювання і документальне оформлення трудових відносин підприємства з працівником?
7. Назвіть типові форми первинних документів з обліку оплати праці та їх призначення.
8. Який порядок надання щорічних основних і додаткових відпусток на підприємстві?
9. Який порядок нарахування допомоги у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю?

### **Тести**

**1. Отримані підприємством аванси від покупців відображаються у складі:**

- а) оборотних активів;
- б) поточних зобов'язань;
- в) доходів майбутніх періодів;
- г) витрат майбутніх періодів.

**2. За якою оцінкою відображаються в Балансі довгострокові зобов'язання, на які нараховуються відсотки?**

- а) за сумою погашення;
- б) за теперішньою вартістю;
- в) за чистою вартістю реалізації;
- г) за номінальною вартістю.

**3. Заборгованість підприємства перед банками за отримані довгострокові кредити, що підлягає погашенню впродовж 12 місяців, відображається:**

- а) у складі власного капіталу;
- б) у складі довгострокової заборгованості;
- в) у складі поточних зобов'язань;
- г) у складі забезпечень майбутніх виплат і платежів.

**4. Заборгованість за нарахованими дивідендами відображається:**

- а) у складі власного капіталу;
- б) у складі поточних зобов'язань;
- в) у складі довгострокової заборгованості;
- г) у складі забезпечень майбутніх витрат і платежів.

**5. Несплачений капітал це:**

- а) заборгованість покупців за товари, роботи, послуги;
- б) заборгованість власників за внесками статутного капіталу;
- в) заборгованість за нарахованими дивідендами;
- г) заборгованість перед постачальниками за товари, роботи, послуги.

**6. Непередбачені зобов'язання:**

- а) відображаються на балансових рахунках;
- б) відображаються поза балансом;
- в) не відображаються на рахунках бухгалтерського обліку;
- г) визнаються доходами.

**7. Цільове фінансування і цільові надходження це:**

- а) безкоштовно отримані активи;

б) кошти, отримані підприємством для здійснення заходів цільового призначення, що зумовлює необхідність організації їх окремого обліку і контролю за використанням;

в) інвестиції в підприємство;

г) інше.

**8. Відсотки за отриманий кредит відображаються:**

а) у складі довгострокових зобов'язань;

б) у складі поточних зобов'язань;

в) у складі забезпечень майбутніх витрат і платежів;

г) інше.

**9. Кредиторська заборгованість, що не підлягає погашенню, відображається як:**

а) витрати звітного періоду;

б) доходи звітного періоду;

в) забезпечення;

г) інше.

**10. Суми створених забезпечень визнаються:**

а) витратами;

б) доходами;

в) результатом діяльності підприємства;

г) прибутком.

**11. Плата за устаткування, отримане у фінансову оренду, визначається як:**

а) різниця між сумою мінімальних орендних платежів і справедливою вартістю устаткування;

б) різниця між сумою мінімальних орендних платежів і сумою фінансових витрат;

в) різниця між справедливою вартістю об'єкту і фінансовими витратами;

г) різниця між фінансовими витратами і сумою мінімальних орендних платежів.

**12. Відповідно до П(С) БУ 11 забезпечення створюються:**

а) при виникненні внаслідок минулих подій зобов'язань, оцінка яких не може бути визначена;

б) при виникненні внаслідок минулих подій зобов'язання, погашення якого приведе до зменшення ресурсів, що втілюють в собі економічні вигоди, і його оцінка може бути визначена;

в) при виникненні внаслідок минулих подій зобов'язань, погашення якого не приведе до зменшення ресурсів;

г) на погашення довгострокових зобов'язань.

**13. Забезпечення не створюються для відшкодування майбутніх витрат на:**

а) виплату відпусток працівникам;

б) додаткове пенсійне забезпечення;

в) виконання гарантійних зобов'язань;

г) виплату заробітної плати.

**14. Щомісячна сума забезпечення відпусток обчислюється як:**

а) відношення фактично нарахованої зарплати і річної планової суми оплати відпусток;

б) як множення фактично нарахованої зарплати і коефіцієнта, обчисленого як відношення фонду оплати праці до річної планової суми оплати відпусток;

в) як множення фактично нарахованої суми оплати відпусток і коефіцієнта, обчисленого як відношення річної планової суми оплати відпусток до загального планового фонду оплати праці;

г) як множення фактично нарахованої зарплати і коефіцієнта, обчисленого як відношення річної планової суми оплати відпусток до загального планового фонду оплати праці.

**15. Забезпечення це:**

а) резерв сумнівних боргів;

б) заборгованість перед постачальниками;

в) доходи майбутніх періодів;

г) зобов'язання з невизначеною сумою або часом погашення на дату балансу.

## **Тема 6. Організація обліку і аналізу доходів, витрат і результатів діяльності підприємства**

- 1. Загальні принципи організації обліку доходів**
- 2. Особливості організації обліку доходів від надання послуг**
- 3. Загальні принципи організації обліку витрат**
- 4. Особливості організації обліку собівартості реалізації**
- 5. Визначення суми витрат з податку на прибуток**
- 6. Визначення фінансового результату**

### **Ключові терміни:**

**доходи, витрати, постійні загальновиробничі витрати, змінні загальновиробничі витрати, витрати (доходи) з податку на прибуток, відстрочений податковий актив, відстрочене податкове зобов'язання, тимчасова податкова різниця, постійні різниці**

### **Нормативні документи:**

- П(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджений наказом Мінфіну від 31.03.1999 р. №87;
- П(С) БО 3 "Звіт про фінансові результати", затверджений наказом Мінфіну від 31.03.1999 р. №87;
- П(С)БО 15 «Доходи»,, затверджений наказом Мінфіну від 29.11.1999 р. №290;
- П(С) БО 16 "Витрати" , затверджений наказом Мінфіну від від 31.12.1999 р. № 318
- П(С)БО 17 «Витрати з податку на прибуток»,, затверджений наказом Мінфіну від 28.12.2000 р. №353.

### **1. Загальні принципи організації обліку доходів**

Порядок формування доходів визначений нормами Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 15 "Доходи", П(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», П(С) БО 3 "Звіт про фінансові результати".

**Доходи** - це збільшення економічних вигод у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які ведуть до збільшення власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників).

**Оцінку доходу проводять за наявності відповідним чином оформлених первинних документів:**

- актів прийому-передачі;
- накладних;
- товарно-транспортних накладних;
- виписок банку;
- рішень суду та інших документів, підтверджуючих факт збільшення доходів.

**Доходами не визнаються наступні надходження від інших осіб:**

- сума авансу в рахунок оплати продукції, товарів (робіт, послуг);
- сума податку на додану вартість;
- сума задатку;
- сума застави, якщо договором передбачена передача закладеного майна заставоутримувачу;
- сума, отримана позикодавцем від позичальника в погашення позики;
- надходження, що належать іншим особам;
- надходження від первинного розміщення цінних паперів.

Ці надходження не ведуть до збільшення власного капіталу підприємства, оскільки одночасно з ними в підприємства виникають зобов'язання (кредиторська заборгованість). Дохід також не визнається при обміні подібними активами (п.9 П(С) БО 15 «Доходи»).

Для достовірного відображення доходів у бухгалтерському обліку проводять їх класифікацію за видами діяльності.

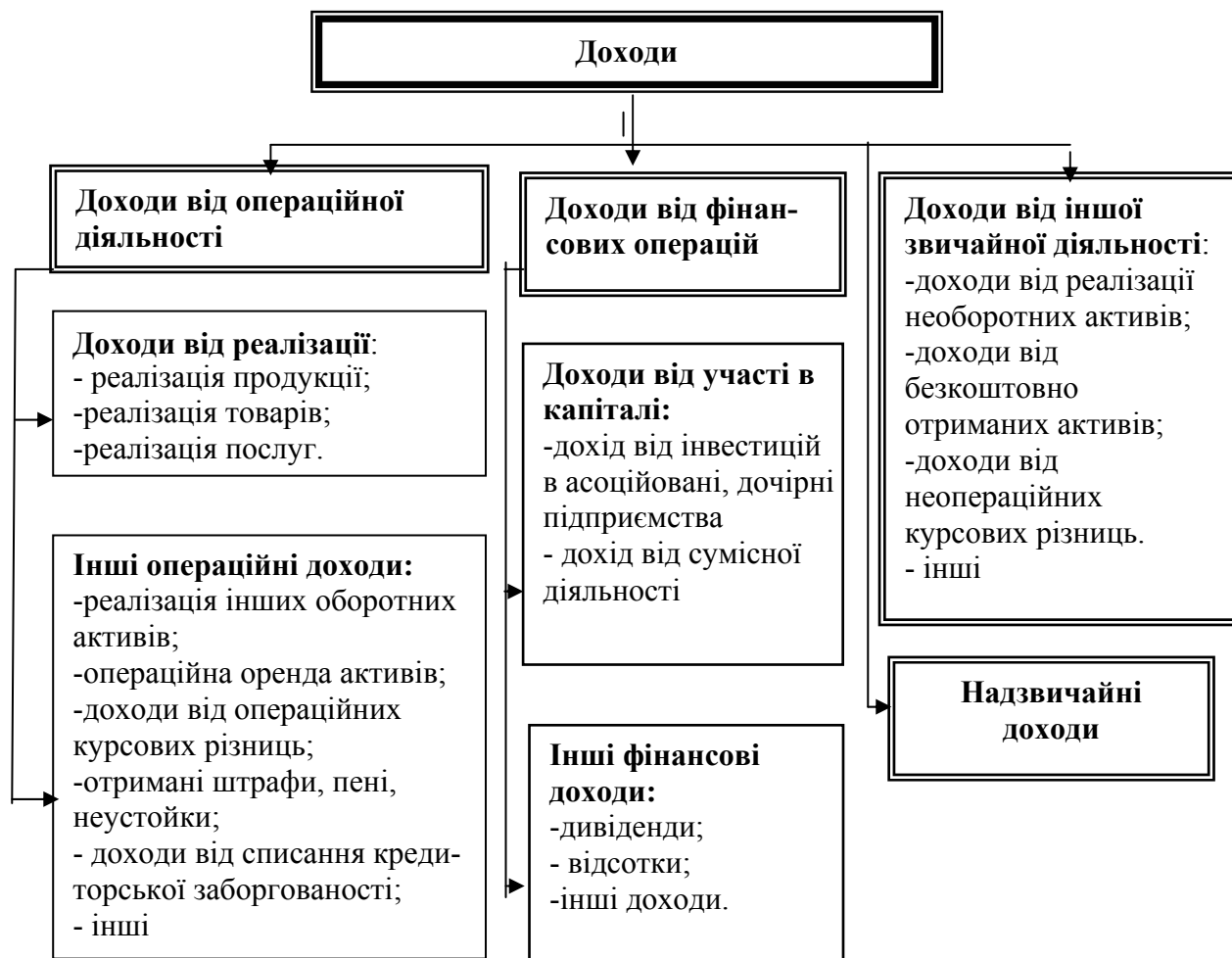


Рис. 6.1 - Класифікація доходів за видами діяльності

Крім доходів від звичайної діяльності підприємство може отримати надзвичайні доходи, пов'язані з надзвичайними подіями.

У деяких випадках на момент надходження активу проводиться відстрочення визнання доходу, тобто визнаються доходи майбутніх періодів. Це має місце тоді, коли для визнання доходу відсутні юридичні підстави, наприклад, при отриманні орендної плати на рік вперед, коштів за підписку на засоби масової інформації, абонентську плату.

Для узагальнення інформації про доходи від операційної, інвестиційної і фінансової діяльності підприємства і фінансових результатах використовують Журнал № 6.

## **2. Особливості організації обліку доходів від надання послуг**

Дохід, пов'язаний з наданням послуг, визнається виходячи зі ступеня завершеності операції за наданням послуг на дату балансу, якщо може бути достовірно оцінений результат цієї операції.

Результат операції з надання послуг може бути достовірно оцінений за наявності всіх наведених нижче умов:

- можливості достовірної оцінки доходу;
- вірогідності надходження економічних вигод від надання послуг;
- можливості достовірної оцінки ступеня завершеності надання послуг на дату балансу;
- можливості достовірної оцінки витрат, здійснених для надання послуг і необхідних для їх завершення.

Підприємство в обліковій політиці може вибрати чотири можливих метода оцінки ступеня завершеності операції з надання послуг:

- 1) метод вивчення виконаної роботи;
- 2) метод визначення питомої ваги обсягу послуг, наданих на певну дату, в загальному обсягу послуг, які мають бути надані;
- 3) визначенням питомої ваги витрат, яких зазнає підприємство у зв'язку із наданням послуг, у загальній очікуваній сумі таких витрат. Сума витрат, здійснених на певну дату, включає тільки ті витрати, які відображають обсяг наданих послуг на цю саму дату;
- 4) метод рівномірного нарахування доходу за період (крім випадків, коли інший метод краще визначає ступінь завершеності надання послуг), у випадку, якщо послуги полягають у виконанні невизначеної кількості дій (операцій) за певний період часу.

## **3. Загальні принципи організації обліку витрат**

Порядок формування доходів визначений нормами Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 "Витрати", П(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», П(С) БО 3 "Звіт про фінансові результати".



**Витрати** - це зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які ведуть до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками).

Для достовірного відображення витрат в бухгалтерському обліку проводять їх класифікацію за видами діяльності. Витрати класифікують в бухгалтерському обліку залежно від характеру і видів діяльності:

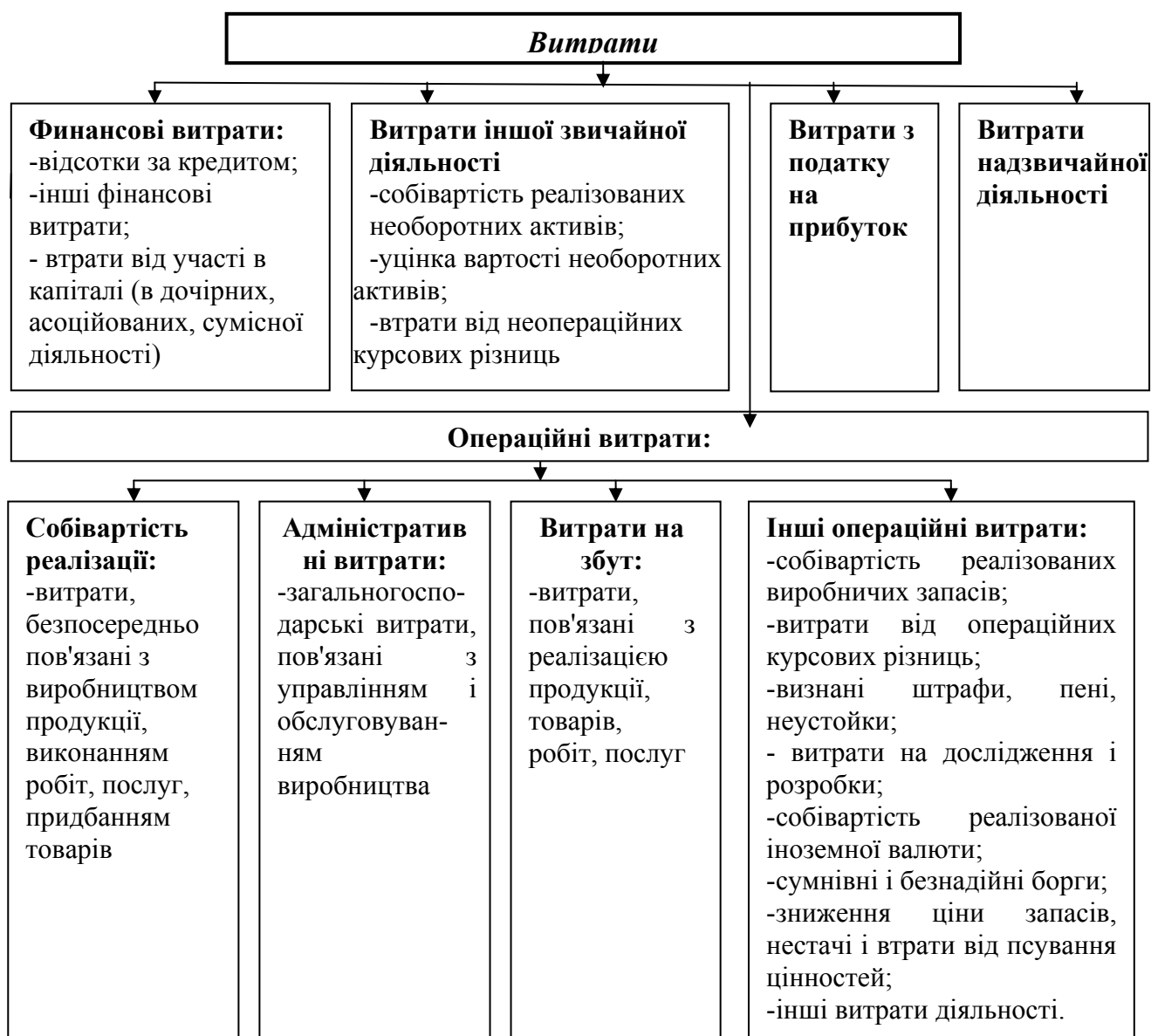


Рис. 6.2 - Класифікація витрат за видами діяльності

Згідно з п.8 П(С) БО 3 витрати визнаються в наступні моменти, які ведуть до зменшення власного капіталу підприємства (окрім зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками):

- вибуття активу;
- збільшення зобов'язання.

Не визнаються витратами:

- платежі за договорами комісії, агентськими угодами та ін.;
- передплата;
- погашення отриманих позик;
- інші зменшення активів або збільшення зобов'язань, що не приводять до зменшення власного капіталу.

Окрім витрат звичайної діяльності, виділяють надзвичайні витрати, які пов'язані з надзвичайними подіями, такими як пожежа, стихійні лиха та інші.

Для обліку витрат підприємства можуть використовувати три варіанти ведення обліку:

- використання виключно рахунків класу 9;
- використання рахунків класу 8 і 9;
- використання спрощеного Плану рахунків суб'єктами малого підприємництва, а також організаціями, діяльність яких не направлена на ведення комерційної діяльності.

У процесі операційної діяльності підприємства виникають витрати, що не включаються у собівартість реалізованої продукції. Відповідно до норм П(С) БУ 16 «Витрати» до таких витрат відносяться:

- адміністративні витрати, пов'язані з управлінням і обслуговуванням виробництва;
- витрати на збут, пов'язані з реалізацією (збутом) продукції;
- інші операційні витрати.

### **Адміністративні витрати включають:**

- загальні корпоративні витрати (представницькі витрати);
- витрати на службові відрядження і утримання апарату управління підприємством;
- витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів загальногосподарського призначення (операційна оренда, страхування майна; амортизація, ремонт, опалювання, освітлення, водопостачання, водовідведення, охорона);
- витрати на професійні послуги (юридичні та ін.);
- витрати на зв'язок (поштові, телеграфні, телефонні, телекс, факс та ін.);
- амортизація нематеріальних активів загальногосподарського використання;
- податки, збори і обов'язкові платежі (окрім тих, що включаються до собівартості);
- плата за розрахунково-касове обслуговування та інші послуги банків;
- інші витрати загальногосподарського призначення.

Аналітичний облік адміністративних витрат ведуть у розрізі номенклатури статей, встановлених підприємством. Підставою для відображення адміністративних витрат є відомості з нарахування заробітної плати адміністративно-управлінському персоналу, платежів, нарахувань на заробітну плату, розрахунок амортизації основних засобів і нематеріальних активів, розрахунки щодо витрачання запасних частин і паливно-мастильних матеріалів на легкові автомобілі, акти орендодавців з орендної плати за приміщення офісу та ін.

Окрему групу витрат складають витрати на збут :

- витрати на упаковку, ремонт тари, комісійні й оплата праці продавцям, реклама, транспортування, гарантійне обслуговування та ін.

Для обліку витрат діяльності застосовують Журнал 5 або 5 А і Відомість 5.1 обліку запасів.

#### 4. Особливості організації обліку собівартості реалізації

Собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) складається з:

- виробничої собівартості продукції, яка була реалізована впродовж звітного періоду;
- нерозподілених постійних загальновиробничих витрат;
- наднормативних виробничих витрат.

У виробничу собівартість продукції (робіт, послуг) включають:

- прямі матеріальні витрати;
- прямі витрати на оплату праці;
- інші прямі витрати;
- змінні загальновиробничі витрати й постійні розподілені загальновиробничі витрати.

Перелік і склад статей калькуляції виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) підприємства встановлюють самостійно.

Загальновиробничі витрати розділяються на постійні й змінні.

**Постійні загальновиробничі витрати** – витрати на обслуговування і управління виробництвом, які не змінюються при зміні обсягу діяльності.

**Змінні загальновиробничі витрати** – витрати на обслуговування і управління виробництвом (цехів, ділянок), які змінюються прямо пропорційно зміні обсягу діяльності.

Підприємства самостійно визначають перелік і склад змінних і постійних загальновиробничих витрат.

Розподіл постійних і змінних загальновиробничих витрат на продукцію, роботи, послуги, здійснюється за такими принципами:

- змінні загальновиробничі витрати розподіляють на кожен об'єкт витрат з використанням бази розподілу, виходячи з фактичної потужності звітного періоду;

- постійні загальновиробничі витрати розподіляють на кожен об'єкт витрат з використанням бази розподілу при нормальній потужності.

Приклади баз розподілу:

- години праці;
- заробітна плата;
- обсяг діяльності;
- прямі витрати;
- інше.

Підприємство обирає ту базу розподілу, яка найточніше відображає зв'язок між загальновиробничими витратами і обсягом готової продукції. Наприклад, доцільно використовувати години праці основних працівників на тих підприємствах, де обсяг продукції залежить від кількості відпрацьованого часу.

Для розподілу загальновиробничих витрат підприємству необхідно:

- Визначити показник нормальної потужності підприємства (очікуваний середній обсяг діяльності, який може бути досягнутий за умов звичайної діяльності підприємства впродовж декількох років або операційних циклів з урахуванням запланованого обслуговування виробництва).

- Вибрати відповідну базу розподілу загальновиробничих витрат. База розподілу може відрізнятися від показника нормальної потужності підприємства, але обов'язково повинна відображати рівень виробництва (обсяг діяльності).

- Визначити планову величину показника бази розподілу, яка співвідноситься з показником нормальної потужності.

- Визначити планову величину постійних загальновиробничих витрат (у грн.) наступного року.

Визначити планову норму розподілу загальновиробничих витрат ( $НР_{пл}$ ) (у грн.):

$$НР_{пл} = \frac{ПЗВ_{пл}}{БР_{пл}}; \quad (6.1)$$

де  $ПЗВ_{пл}$ - плановий показник постійних загальновиробничих витрат;

$БР_{пл}$ - плановий показник бази розподілу.

Планова норма розподілу загальновиробничі витрат – це показник, який визначають на початку звітнього року і використовують кожного місяця при здійсненні розподілу загальновиробничих витрат підприємства.

Суть розподілу постійних загальновиробничих витрат з використанням бази розподілу при нормальній потужності полягає в тому, що сума постійних загальновиробничих витрат, розподілених на кожен об'єкт витрат, не збільшується в результаті низького рівня виробництва або простоїв. Отже собівартість продукції не буде завищеною.

Принцип розподілу загальновиробничих змінних і постійних витрат наведений на рис. 6.3.



Рис. 6.3 - Розподіл загальновиробничих витрат

Якщо фактичний рівень виробництва продукції вище запланованого, то у виробничу собівартість виробленої готової продукції включатимуться всі постійні загальновиробничі витрати.

## **5. Визначення суми витрат з податку на прибуток**

Порядок розрахунку витрат з податку на прибуток визначає П(С)БО 17 «Податок на прибуток».

**Витрати (доходи) з податку на прибуток** - це загальна сума витрат (доходів) з податку на прибуток, що складається з поточного податку на прибуток з урахуванням відстроченого податкового зобов'язання і відстроченого податкового активу.

**Відстрочений податковий актив** - це сума податку на прибуток, що підлягає відшкодуванню в подальших періодах внаслідок:

- тимчасових різниць, що підлягають вирахуванню;
- перенесення податкового збитку, не включеного в розрахунок зменшення податку на прибуток у звітному періоді;
- перенесення на майбутні періоди податкових пільг, якими скористатися в звітному періоді неможливо.

**Відстрочене податкове зобов'язання** визначається як сума податку на прибуток, який сплачуватиметься в подальших періодах з тимчасових різниць, що підлягають оподаткуванню.

Розмір відстрочених податкових активів і відстрочених податкових зобов'язань формується за рахунок тимчасових різниць.

**Тимчасова податкова різниця** - різниця між оцінкою активу або зобов'язання за даними фінансової звітності й податковою базою цього активу або зобов'язання відповідно.

**Постійні різниці** - різниці між податковим прибутком (збитком) і обліковим прибутком (збитком) за певний період, що виникають в поточному звітному періоді і не анулюються в подальших звітних періодах, при

розрахунку відстрочених податкових активів і відстрочених податкових зобов'язань не враховуються.

Відстрочений податок на прибуток визнається відстроченим податковим активом або відстроченим податковим зобов'язанням залежно від того, якого виду різниці відображені на кінець звітного періоду:

- при відображенні тимчасових різниць, що підлягають відніманню, визнаються відстрочені податкові активи;
- при відображенні тимчасових різниць, що підлягають оподаткуванню, визнаються відстрочені податкові зобов'язання.

Порядок визначення витрат з податку на прибуток зводиться до наступного:

1. Аналізують дані податкового обліку і сальдо на кінець року за наступними рахунками, на яких відображаються активи та зобов'язання, що призводять до виникнення тимчасових різниць:

- рахунок 10 "Основні засоби";
- рахунок 11 "Інші необоротні матеріальні активи";
- рахунок 23 "Виробництво";
- рахунок 371 "Розрахунки за виданими авансами";
- рахунок 38 "Резерв сумнівних боргів";
- рахунок 39 "Витрати майбутніх періодів";
- рахунок 47 "Забезпечення майбутніх витрат і платежів";
- рахунок 681 "Розрахунки за авансами одержаними";
- рахунок 69 "Доходи майбутніх періодів".

2. Аналізують операції, які вплинули на зміни значень сальдо відповідних рахунків і виділяють суми, які пов'язані:

- з відображенням суми податку на додану вартість;
- з відображенням балансової вартості невиробничих основних засобів та інших необоротних матеріальних активів (дані рахунків 10,11);
- з відображенням розрахунків за виданими авансами за товари, роботи, послуги, які не пов'язані з веденням господарської діяльності і не входять до



складу валових витрат (дані рахунку 371);

- з відображенням витрат майбутніх періодів, які не пов'язані з веденням господарської діяльності і не включаються до складу валових витрат (дані рахунку 39).

Вказані суми не впливають на виникнення тимчасових різниць, а, отже, при підрахунку тимчасових різниць не враховуються.

3. На підставі сальдо за відповідними рахунками (без урахування сум, що не впливають на виникнення тимчасових різниць) визначають тимчасові різниці. Тимчасові різниці поділяються на дві категорії: тимчасові різниці, що підлягають оподаткуванню, і тимчасові різниці, що підлягають вирахуванню.

4. Визначаються відстрочені податкові зобов'язання на кінець періоду за формулою:

$$\text{ВПЗ} = \text{ТР} \times \% \text{ ПП}, \quad (6.2)$$

де ВПЗ – відстрочені податкові зобов'язання;

ТР – тимчасова різниця;

% ПП – ставка податку на прибуток.

5. Визначаються відстрочені податкові активи на кінець періоду за наступною формулою:

$$\text{ВПА} = \text{ТР} \times \% \text{ ПП} , \quad (6.3)$$

де ВПА – відстрочені податкові зобов'язання;

ТР – величина тимчасової різниці;

% ПП – ставка податку на прибуток.

6. Визначаються відстрочені податкові зобов'язання за період як різниця між відстроченими податковими зобов'язаннями на кінець періоду і відстроченими податковими зобов'язаннями на початок періоду.

$$\text{ВПЗ}_{\text{п}} = \text{ВПЗ}_{\text{кр}} - \text{ВПЗ}_{\text{пр}}, \quad (6.4)$$

де ВПЗ<sub>п</sub>- відстрочені податкові зобов'язання за період;

ВПЗ<sub>кр</sub>- відстрочені податкові зобов'язання на кінець року;

ВПЗ<sub>пр</sub>- відстрочені податкові зобов'язання на початок року.

7. Визначаються відстрочені податкові активи за період як різниця між відстроченими податковими активами на кінець періоду і відстроченими податковими активами на початок періоду.

$$\text{ВПА}_{\text{п}} = \text{ВПА}_{\text{кр}} - \text{ВПА}_{\text{пр}}, \quad (6.5)$$

де  $\text{ВПА}_{\text{п}}$ - відстрочені податкові активи за період;

$\text{ВПА}_{\text{кр}}$ - відстрочені податкові активи на кінець року;

$\text{ВПА}_{\text{пр}}$ - відстрочені податкові активи на початок року.

8. Визначають поточний податок на прибуток за даними Декларації з податку на прибуток.

9. Витрати (доходи) з податку на прибуток визначають за наступною формулою:

$$\text{Витрати (доходи) з податку на прибуток} = \text{ПП} + \text{ВПЗ} - \text{ВПА}, \quad (6.6)$$

де ПП - поточний податок на прибуток, який визначається за даними Декларації з податку на прибуток підприємства як сума податку, обчислена в звітному періоді відповідно до податкового законодавства;

ВПЗ – відстрочені податкові зобов'язання за відповідний період;

ВПА – відстрочені податкові активи за відповідний період.

## **6. Визначення фінансового результату**

Загальний фінансовий результат є чистим прибутком (збитком), що розраховується як сума доходів від усіх видів діяльності за вирахуванням всіх витрат.

Для визначення фінансового результату за звітний період необхідно дотримуватися наступних принципів визнання доходів і витрат:

- принцип нарахування;
- принцип відповідності;
- принцип періодичності.

**Принцип нарахування** - передбачає відображення результатів господарських операцій в тому звітному періоді, коли відбувається фінансова операція, не враховуючи моменту отримання або сплати грошових коштів.

**Принцип відповідності** - полягає в порівнянні доходів і витрат звітного періоду, тобто витрати, понесені для отримання доходу, повинні бути узгоджені з цим доходом.

Для визначення фінансового результату, виходячи з **принципу періодичності**, доходи і витрати підприємства розподіляють за звітними періодами.

**Фінансовий результат визначають у наступній послідовності:**

1. «Очищення» реалізаційних доходів від непрямих податків, зокрема від ПДВ.
2. Визначення валового прибутку (збитку) як різниці між чистим доходом і собівартістю реалізації.
3. Визначення доходу від операційної діяльності шляхом вирахування з чистого доходу адміністративних витрат, витрат на збут, а також корегуванням цієї суми на прибуток (збиток) від іншої операційної діяльності.
4. Визначення доходів і витрат (втрат) від участі в капіталі - визначається дохід (витрати), отримані від інвестицій в асоційоване підприємство, облік яких ведеться за методом участі в капіталі.
5. Визначення доходів і витрат від фінансової діяльності - відображаються дивіденди, відсотки, пов'язані з позиковим капіталом.
6. Визначення інших доходів і витрат - відображаються доходи і витрати, пов'язані з реалізацією фінансових інвестицій, необоротних активів і інші доходи і витрати, що виникають у процесі здійснення звичайної діяльності.
7. Визначення фінансового результату від звичайної діяльності до і після оподаткування - враховуються всі види доходів і витрат від звичайної діяльності.
9. Визначення загального чистого прибутку (збитку).

### **Контрольні запитання:**

1. За якими основними ознаками класифікують витрати підприємства?
2. Як організувати аналітичний і синтетичний облік виробничих витрат?
3. Як організувати облік загальновиробничих витрат? Який порядок їх розподілу?
4. У чому особливості організації обліку адміністративних витрат і витрат на збут?
5. Як організувати облік фінансових та інвестиційних витрат і облік надзвичайних витрат?
6. Як організувати аналітичний облік доходів і результатів діяльності?
7. За якими ознаками класифікують доходи й результати діяльності?
8. Які умови визнання доходу від реалізації продукції, товарів та інших активів?
9. В яких випадках відображаються відстрочені податкові зобов'язання та активи?
10. Як необхідно організувати облік витрат з податку на прибуток?

### **Тести**

#### **1. Доходом не визнається:**

- а) відвантажена продукція;
- б) сума авансу в рахунок оплати продукції;
- в) безкоштовно отримані активи;
- г) дохід від участі в капіталі.

#### **2. Витратами не визнаються:**

- а) платежі за договорами комісії, агентськими угодами;
- б) зниження ціни необоротних активів;
- в) нестачі і втрати від псування цінностей;
- г) витрати на фінансову оренду.

#### **3. Доходи від фінансових операцій включають :**

- а) доходи від реалізації інших оборотних активів;

- б) доходи від надзвичайних подій;
- в) доходи від участі в капіталі;
- г) доходи від операційної оренди активів.

**4. До витрат на фінансові операції відносяться:**

- а) загальні і корпоративні витрати;
- б) витрати на дослідження і розробки;
- в) собівартість реалізованих фінансових інвестицій;
- г) відсотки за позиками.

**5. До адміністративних витрат відносяться:**

- а) витрати на зв'язок;
- б) витрати на рекламу;
- в) витрати на фінансову оренду;
- г) надання знижок покупцям.

**6. Інші операційні доходи включають:**

- а) дохід від реалізації основних засобів;
- б) дохід від операційної курсової різниці;
- в) дохід від фінансових інвестицій.
- г) дохід від реалізації послуг.

**7. Дохід від реалізації включає:**

- а) дохід від реалізації нематеріальних активів;
- б) дохід від реалізації товарів, продукції, послуг
- в) дохід від операційної оренди активів;
- г) дохід від участі в капіталі

**8. До складу виробничої собівартості не входить:**

- а) прямі матеріальні витрати;
- б) прямі витрати на оплату праці;
- в) собівартість реалізованих виробничих запасів;
- г) розподілені загальновиробничі витрати.

**9. До складу загальновиробничих витрат не входять:**

- а) витрати на вдосконалення технології і організації виробництва;

б) витрати на охорону праці, техніку безпеки і охорону навколишнього середовища;

в) витрати на управління виробництвом (оплата праці апарату управління цехами, ділянками і тому подібне);

г) гонорари за професійні послуги.

**10. Принцип нарахування доходів і витрат передбачає:**

а) відображення результатів господарських операцій в тому звітному періоді, коли відбувається господарська операція;

б) відображення результатів господарських операцій в тому звітному періоді, в якому відбувається отримання або сплата грошових коштів;

в) відображення результатів господарських операцій в тому звітному періоді, коли підписаний договір;

г) інше.

**11. Якщо витрати неможливо прямо пов'язати з доходами певного періоду, то вони відображаються у складі:**

а) витрат майбутніх періодів;

б) адміністративних витрат;

в) витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені;

г) загальногосподарських витрат.

**12. Втрати від участі в капіталі відносяться до:**

а) фінансових витрат;

б) інвестиційних витрат;

в) надзвичайних витрат.

г) собівартості продукції

**13. До методів оцінки ступеня завершеності операції за поданням послуг не відноситься:**

а) метод нарахування

б) метод визначення питомої ваги об'єму послуг, наданих на певну дату, в загальному обсягу послуг, які повинні бути надані;

в) метод визначення питомої ваги витрат, які несе підприємство у зв'язку з наданням послуг, в загальній очікуваній сумі таких витрат.

г) метод рівномірного нарахування доходу за період.

**14. Сума витрат з податку на прибуток розраховується як:**

а) поточний податок на прибуток за даними декларації з урахуванням відстроченого податкового зобов'язання за вирахуванням відстроченого податкового активу;

б) податок на прибуток за даними бухгалтерського обліку з урахуванням відстроченого податкового зобов'язання за вирахуванням відстроченого податкового активу;

в) поточний податок на прибуток за даними декларації з урахуванням відстроченого податкового активу за вирахуванням відстроченого податкового зобов'язання;

г) податок на прибуток за даними бухгалтерського обліку з урахуванням відстроченого податкового активу за вирахуванням відстроченого податкового зобов'язання.

**15. Відстрочений податковий актив визначається як сума податку на прибуток, що підлягає відшкодуванню в подальших періодах унаслідок:**

а) тимчасових різниць, що підлягають оподаткуванню;

б) тимчасових різниць, що підлягають вирахуванню;

в) переплати;

г) недостовірного визначення розміру податку.

**Змістовий модуль 1.**  
**Організація обліку активів**

**Тема 7. Організація обліку й аналізу довгострокових активів**

- 1. Організація документального оформлення основних фондів і нематеріальних активів**
- 2. Організація обліку надходження основних засобів і нематеріальних активів**
- 3. Організація обліку амортизації основних засобів і нематеріальних активів**
- 4. Організація обліку переоцінки основних засобів та нематеріальних активів**
- 5. Організація обліку фінансових інвестицій**

**Ключові терміни:**

**Основні засоби, нематеріальні активи, фінансові інвестиції, асоційоване підприємство, суттєвий вплив, дочірнє підприємство, метод участі в капіталі**

**Нормативне забезпечення:**

- П (С) БО 7 «Основні засоби», затверджене наказом Мінфіну від 27.04.2000 р. № 92;
- П (С) БО 8 «Нематеріальні активи», затверджене наказом Мінфіну від 18.10.1999 р. № 242;
- П (С) БО 12 «Фінансові інвестиції», затверджене наказом Мінфіну від 26.04.2000 р. №91;
- Положення про документальне забезпечення записів в бухгалтерському обліку, затверджене наказом Мінфіну України від 24.05.1995 р. № 88;



- Наказ Мінстату України від 29.12.1995 р. № 352 «Про затвердження типових форм первинного обліку»;
- Наказ Міністерства фінансів України від 22 листопада 2004 року N 732 «Про затвердження типових форм первинного обліку об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів».

## **1. Організація документального оформлення основних фондів і нематеріальних активів**

Для обліку основних засобів підприємство використовує наступні типові форми облікової документації (додаток 3):

- ОЗ-1 «Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів»;
- ОЗ-2 «Акт приймання-передачі відремонтованих, реконструйованих і модернізованих об'єктів»;
- ОЗ-3 «Акт списання основних засобів»;
- ОЗ-4 «Акт списання автотранспортних засобів»;
- ОЗ-5 «Акт про установку, пуск та демонтаж будівельної машини»;
- ОЗ-6 «Інвентарна картка обліку основних засобів»;
- ОЗ-7 «Опис інвентарних карток з обліку основних засобів»;
- ОЗ-8 «Картка обліку руху основних засобів»;
- ОЗ-9 «Інвентарний список основних засобів»;
- ОЗ-14 «Розрахунок амортизації основних засобів (для промислових підприємств)»;
- ОЗ-15 «Розрахунок амортизації основних засобів» (для будівельних організацій);
- ОЗ-16 «Розрахунок амортизації автотранспорту».

Процес заповнення регістрів обліку основних засобів представлений у вигляді блок-схеми (рис.7.1).

Приклад заповнення деяких форм з обліку основних засобів наведений в Додатках 7.1-7.4.

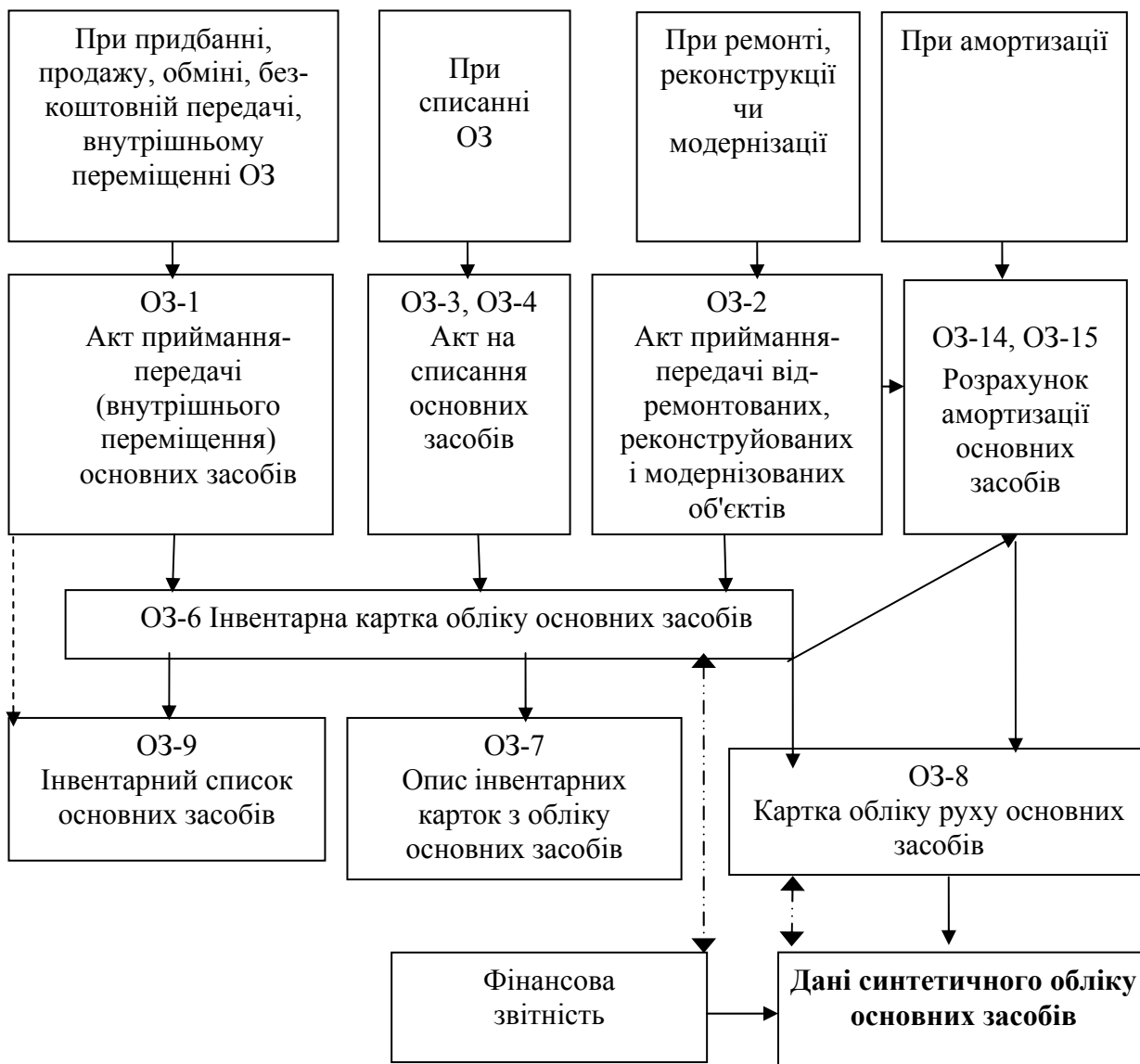


Рис.7.1- Процес заповнення регістрів обліку основних засобів

- > —зв'язок даних;
- - - - -> використовується тільки при внутрішньому переміщенні основних засобів;
- . . . . -> звірка даних.

Окрім вказаних типових форм, які заповнюються підприємством під час здійснення операцій з обліку основних засобів, при придбанні основних засобів постачальник надає наступні документи:

- накладна;
- акт приймання-передачі - при здійсненні робіт з транспортування об'єкта, монтажу та інших;
- товарно-транспортна накладна.

Аналітичний облік основних засобів ведуть за інвентарними об'єктами. Кожному інвентарному об'єкту надається інвентарний номер, який наноситься на об'єкт і вказується в первинних документах і регістрах з обліку об'єктів основних засобів. Облік ведуть також за видами основних засобів, місцями їх експлуатації, матеріально відповідальними особами.

Форма ОЗ-1 «Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів» використовується для:

- зарахування до складу основних засобів окремих об'єктів;
- обліку введення об'єктів основних засобів в експлуатацію;
- оформлення внутрішнього переміщення основних засобів з одного підрозділу (цеху, відділу, ділянки) в інше;
- виключення об'єктів зі складу основних засобів при передачі іншому підприємству (організації) – як при продажу (обміні), так і при безоплатній передачі.

Форму ОЗ-2 «Акт приймання-передачі відремонтованих, реконструйованих і модернізованих об'єктів» використовують при оформленні прийому-передачі основних засобів з капітального ремонту, реконструкції або модернізації. Акт складають в одному екземплярі, якщо ремонт, реконструкція або модернізація проводилися господарським способом, і в двох – якщо на іншому підприємстві (другий екземпляр передають іншому підприємству). На підставі акту вносять зміни до:

- ОЗ-6 «Інвентарна картка обліку основних засобів»;
- ОЗ-14, ОЗ-15 «Розрахунок амортизації основних засобів»;
- ОЗ-16 «Розрахунок амортизації автотранспорту».

Додаток 7.1 – Приклад заповнення первинних документів з обліку основних засобів (Ф.№ ОЗ-1)

ТОВ «Стелла»  
(підприємство, організація)

Ідентифікаційний код ЄДРПОУ 3554876

Типова форма N ОЗ-1  
Затверджена наказом Мінстату України  
від 29.12.95 р. N 352  
Код за УКУД

ЗАТВЕРДЖУЮ  
Косов Б.Д.  
" 12 " 09 2009 р.

**АКТ**  
приймання-передачі (внутрішнього  
переміщення) основних засобів

Номер документа	Дата складання	Код особи, відповідальної за зберігання основних засобів	Код виду операції
12	12.09.09	08	13

Здавач	Одержувач	Дебет		Кредит		Первісна (балансова) вартість	Шифр		Код		Норми амортизаційних відрахувань		Поправочний коефіцієнт	Устаткування		Сума амортизації (зносу) за даними переоцінки 2009_р. або за документами придбання	Рік випуску (побудови)	Дата введення в експлуатацію (місяць, рік)	Номер паспорта
		рахунок, субрахунок	код аналітичного обліку	рахунок, субрахунок	код аналітичного обліку		інвентарний	заводський	рахунок та об'єкта аналітичного обліку (для віднесення амортизаційних відрахувань)	норми амортизаційних відрахувань	на повне відновлення	на капітальний ремонт		Вид	код				
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20
ТОВ «Крок»	ТОВ «Стелла»	105	105.1	685	685.1	87900	114		92		0,15	---	---	---	---	---	2008	09. 2009	--

На підставі наказу, розпорядження від "12" 09 2009 р. N 17 проведений огляд автомобіля MAZDA №19865\_, що приймається (передається) в експлуатацію від ТОВ «Крок».

На момент приймання (передачі) об'єкт знаходиться за адресою фактичного розташування ТОВ «Стелла»

Коротка характеристика об'єкта легковий автомобіль \_\_\_\_\_

Об'єкт технічним умовам відповідає (не відповідає) Відповідає \_\_\_\_\_

добробка не потрібна (потрібна) \_\_\_\_\_  
(вказати, що саме не відповідає) не потрібна  
(вказати, що саме потрібно)

Підсумки іспитів об'єкта \_\_\_\_\_ порушень у роботі не встановлено

Висновок комісії \_\_\_\_\_ об'єкт придатний до експлуатації

Додаток. Перелік технічної документації технічний паспорт

Голова комісії \_\_\_\_\_ директор \_\_\_\_\_ Косов Б.Д.

\_\_\_\_\_ (посада) \_\_\_\_\_ (підпис) \_\_\_\_\_ (прізвище, ім'я, по батькові)

Члени комісії \_\_\_\_\_ головний інженер \_\_\_\_\_ Прохоров Т.Б.

\_\_\_\_\_ (посада) \_\_\_\_\_ (підпис) \_\_\_\_\_ (прізвище, ім'я, по батькові)

Об'єкт основних засобів \_\_\_\_\_ головний механік \_\_\_\_\_ Баталін Н.Л.

прийняв \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_ (посада) \_\_\_\_\_ (підпис) \_\_\_\_\_ (прізвище, ім'я, по батькові)

Здав \_\_\_\_\_ Директор ТОВ «Крок» \_\_\_\_\_ Нестеренко А.П.

\_\_\_\_\_ (посада) \_\_\_\_\_ (підпис) \_\_\_\_\_ (прізвище, ім'я, по батькові)

Відмітка бухгалтерії про відкриття картки або переміщення об'єкта

"\_12\_" \_\_09\_\_\_\_\_ 2009 р.

Головний бухгалтер (бухгалтер)

Додаток 7.2 – Приклад заповнення первинних документів з обліку основних засобів (Ф.№ ОЗ-2)

ТОВ «Стелла»  
(підприємство, організація)  
Ідентифікаційний код ЄДРПОУ 3554876

Типова форма N ОЗ-2  
Затверджена наказом Міністерства України від 29.12.95 р. N 352  
Код за КУУД  
ЗАТВЕРДЖУЮ Косов Б.Д

АКТ  
приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів

		номер документа	дата складання	код особи, яка відповідає за збереження основних засобів		код виду операції	
		13	25.11.09	109		11	
Цех, відділ, дільниця, лінія	Дебет		Кредит		Сума, грн.	Номер	
	рахунок, субрахунок	Код аналітичного обліку	рахунок, субрахунок	код аналітичного обліку		інвентарний	заводський
1	2	3	4	5	6	7	8
1	104		685		29800	118	-

По заказу N \_\_\_\_\_обладнання БДК \_\_\_\_\_  
(найменування об'єкта)

знаходився в плановому/неплановому капітальному ремонті (реконструкції, модернізації)

з \_\_\_\_\_Дата\_\_\_\_\_ по \_\_\_\_\_Дата\_\_\_\_\_ , а \_\_\_\_\_25\_\_\_\_\_ днів

Передбачені відомістю дефектів роботи з ремонту (реконструкції, модернізації) виконані повністю  
Після закінчення ремонту (реконструкції, модернізації) об'єкт пройшов випробування та зданий в експлуатацію.  
Дата\_\_\_\_\_

Зміни в характеристиці об'єкта, що визнані реконструкцією, модернізацією

Здав \_\_\_\_\_нач.цеху\_\_\_\_\_  
(посада) \_\_\_\_\_(підпис) \_\_\_\_\_(прізвище, ім'я, по батькові)  
Прийняв \_\_\_\_\_гол.інженер\_\_\_\_\_  
(посада) \_\_\_\_\_(підпис) \_\_\_\_\_(прізвище, ім'я, по батькові)

ДОВІДКА

1. Кошторисна вартість фактично виконаного обсягу робіт: крб.  
ремонту \_\_\_\_\_29800\_\_\_\_\_  
реконструкції, модернізації \_\_\_\_\_

Керівник відділу  
2. Фактична вартість: крб.  
ремонту \_\_\_\_\_29800\_\_\_\_\_  
реконструкції, модернізації \_\_\_\_\_

Головний бухгалтер \_\_\_\_\_ Стеценко П.Ю.

Додаток 7.3 – Приклад заповнення первинних документів з обліку основних засобів (Ф.№ ОЗ-3)

ТОВ «Стелла»  
(підприємство, організація)  
Ідентифікаційний код ЄДРПОУ 3554876

Типова форма N ОЗ-3  
Затверджена наказом Мінстату України  
від 29.12.95 р. N 352  
Код за УКУД

ЗАТВЕРДЖУЮ  
Керівник підприємства  
Косов Б.Д.  
" 28 " 11 2009\_ р.

АКТ  
НА СПИСАННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

Номер документа	Дата складання	Код виду Операції	Код
28	28.11.09	17	

119

Цех, відділ, дільниця, лінія	Дебет		Кредит		Сума	Сума зносу за даними переоцінки на _2009 р. по документах придбання	Номер		Код		Норми амортизаційних відрахувань		Устаткування		Рік випуску (побудови)	Дата введення в експлуатацію, місяць, рік	
	рахунок, суб-рахунок	код аналітичного обліку	рахунок, суб-рахунок	код аналітичного обліку			інвентарний	заводський	рахунка та об'єкта аналітичного обліку (для віднесення амортизаційних відрахувань)	норми амортизаційних відрахувань	на повне відновлення	на капітальний ремонт	вид	Код			
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18
Цех №2	976, 131		104	104/2	13,0	35600	18	--	131\2		15	15	02	11	2001	02.01. 2001	
							X	X	X	X	X	X					

Комісія, призначена наказом (розпорядженням) від " 25 " 11 \_\_\_\_\_ 2009\_\_ р. N 121 \_\_\_\_\_

на підставі \_\_\_\_\_

зробила огляд \_\_\_\_\_ обладнання МКТ \_\_\_\_\_

найменування об'єкта

В результаті огляду комісія встановила:

1. Надійшов на підприємство " 02 " 01 \_\_\_\_\_ 2001\_ р.

2. Кількість ремонтів \_\_\_\_\_ 1 \_\_\_\_\_ на суму \_\_\_\_\_ 3245 грн.

3. Маса об'єкта за паспортом \_\_\_\_\_ 134 кг \_\_\_\_\_

4. Наявність дорогоцінних металів \_\_\_\_\_ --- \_\_\_\_\_

5. Технічний стан та причина списання – об'єкт повністю амортизований та непридатний для подальшого використання

Висновок комісії: об'єкт підлягає списанню \_\_\_\_\_

Додаток. Перелік документів, що додаються \_\_\_\_\_

Голова комісії \_\_\_\_\_ нач. цеху \_\_\_\_\_ Барсуков П.Р.

\_\_\_\_\_ посада \_\_\_\_\_ підпис \_\_\_\_\_ прізвище, ім'я, по батькові

Члени комісії \_\_\_\_\_ зам.директора \_\_\_\_\_ Санін Т.Д.

\_\_\_\_\_ посада \_\_\_\_\_ підпис \_\_\_\_\_ прізвище, ім'я, по батькові

#### Розрахунок результатів списання об'єкта

Витрати на списання			Надійшло від списання				
найменування документа	статті витрат	Сума	найменування документа	цінностей		кількість	Сума, грн
				Вид	номенклатур-ний номер		
1	2	3	4	5	6	7	8
акт	Транспортні витрати	340,8	акт	Лом	12	120	600

Результати списання \_\_\_\_\_

У картці \_\_\_\_\_ вибуття основних засобів відмічено.

"28" 11\_\_ 2009 р.



Додаток 7.4 – Приклад заповнення первинних документів з обліку основних засобів (Ф.№ ОЗ-6)

ТОВ «Стелла»  
(підприємство, організація)

Типова форма N ОЗ-6  
Затверджена наказом Мінстату України  
від 29.12.95 р. N 352

Ідентифікаційний код ЄДРПОУ 3554876

Код за  
УКУД

Бухгалтерський запис (акт, накладна)		Первісна вартість всіх об'єктів
дата	номер	
16	17	18
23.11.09	Накл.№67	5400,0

ІНВЕНТАРНА КАРТКА---  
обліку основних засобів  
устаткування

34

повне найменування та призначення об'єкта  
АОТ «Харківський машинобудівний завод»  
найменування заводу-виготовлювача  
БД-112-д-45  
модель, тип, марка

Цех, відділ, діль- ниця, лінія	Рахунок, суб- рахунок	Код аналі- тич- ного обліку	Первісна (балансова) вартість	Код			Норма амортиза- ційних відраху- вань		Іопра- вочни й коєфі- цієнт	Устатку- вання		Акт про введення в експлуата- цію		Дата початку сплати за основні засоби (місяць, рік)	Номер			Сума зносу за даними перео- цінки на або за докуме нтами прид- бання	Рік випус- ку (побу- дови)	Дорогоцінні метали			Вибуло (передано)		
				рахунка і об'єкта аналі- тичного обліку (для віднесення аморти- зацій- них відраху- вань	норма амортиза- ційних відраху- вань на		вид	Код		дата	номер	інвентарний	заводський		паспорта	най- мену- вання	вид			маса	бухгалтер- ський запис (акт, накладна)		причина вибуття (перемі- щення)		
					Пов- ний	капі- тальний ремонт															на повну відбудову	на капітальний ремонт		дата	номер
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	19	20	21	22	23	24	25	26	27	28	29
Механіч- ний	104	104/2	16400	23	-	-	15	-	--	-	10	23.11	4	23.11	1		Л- 34	Новий	2009	--	--	--	--	--	--

Джерело придбання (фінансування) \_\_\_\_\_ --- \_\_\_\_\_  
(для державних підприємств) \_\_\_\_\_

Зворотна сторона форми N O3-6

Добування, доустаткування, модернізація, індексація				РЕМОНТ (бухгалтерський облік)							
дата	номер	інвентар- ний номер	Сума	дата	номер	інвентар- ний номер	сума	дата	номер	інвентар- ний номер	Сума

Коротка індивідуальна характеристика об'єкта

Найменування конструктивних елементів та інших ознак, що характеризують об'єкт	Матеріали, розміри та інша відомість				
	основний об'єкт	найменування найважливіших прибудов обладнань та приладдя, що відносяться до основного об'єкта			
1	2	3	4	5	6
Устаткування	Устаткування				

Картку заповнив \_\_\_\_\_ Директор \_\_\_\_\_  
"23"11\_\_\_\_\_ 2009\_\_ р.

\_\_\_\_\_ посада підпис

прізвище, ім'я, по батькові

За даним зразком друкувати всі сторінки зошита

\_\_\_\_\_ найменування класифікаційної групи

Номер		Найменування об'єкта	Відмітка про вибуття
Картки	інвентарний		

Форми ОЗ-3 «Акт списання основних засобів» і ОЗ-4 «Акт списання автотранспортних засобів» використовують для оформлення вибуття окремих об'єктів основних засобів при повній або частковій їх ліквідації.

Форму ОЗ-6 «Інвентарна картка обліку основних засобів» використовують для аналітичного обліку і узагальнення інформації про всі типи основних засобів на підприємстві. Картки відкривають на кожен інвентарний об'єкт або групу однотипних об'єктів, що мають однакову вартість, що введені в експлуатацію в один час і що знаходяться в одному підрозділі (цеху).

Дані карток сумарно звіряють з регістрами синтетичного бухгалтерського обліку.

Кожну картку ведуть в одному екземплярі в бухгалтерії.

Форма ОЗ-7 «Опис інвентарних карток з обліку основних засобів» використовується для реєстрації інвентарних карток. Цю форму складають в одному екземплярі з метою контролю збереження карток. Зареєстровані в цьому описі картки поміщають в картотеку основних засобів, де їх групують за видами, а всередині видів – за місцем знаходження. Картки недіючих основних засобів групують окремо. Вибуття основних засобів відображається в карточці, яка вилучається з картотеки об'єктів основних засобів.

Форму ОЗ-8 «Картка обліку руху основних засобів» використовують при ручній обробці облікової інформації для обліку руху основних засобів за класифікаційними групами. Цю картку відкривають у бухгалтерії в одному екземплярі і заповнюють у кінці місяця. За даними картки складають оборотну відомість руху основних засобів, підсумки якої, звірені з даними синтетичного обліку, служать підставою для складання звітності про наявність і рух основних засобів.

Форму ОЗ-8 «Картка обліку руху основних засобів» заповнюють на підставі:

-ОЗ-6 «Інвентарна картка обліку основних засобів»;

-ОЗ-14, ОЗ-15 «Розрахунок амортизації основних засобів »;

-ОЗ-16 «Розрахунок амортизації автотранспорту».

Форму ОЗ-9 «Інвентарний список основних засобів» використовують у місцях експлуатації основних засобів (цехах, відділах) для обліку кожного об'єкта за матеріально відповідальними особами. Дані цієї форми повинні відповідати даним «Інвентарних карток обліку основних засобів» (ОЗ-6).

Форми ОЗ-14 «Розрахунок амортизації основних засобів (для промислових підприємств)» і ОЗ-16 «Розрахунок амортизації автотранспорту» використовують для розрахунку амортизації основних засобів.

Для обліку нематеріальних активів слід використовувати наступні типові форми, приклад заповнення яких наведений в додатках 7.5-7.6:

1. Акт введення в господарський оборот об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів(типова форма N НА-1). Цей документ складають при оформленні введення в господарський оборот об'єктів права інтелектуальної власності в одному примірнику на кожний окремий об'єкт приймальною комісією, призначеною наказом (розпорядженням) власника або уповноваженого органу (посадової особи), який здійснює керівництво підприємством.

Акт Ф. №НА-1 заповнюють в одному примірнику на основі технічної, науково-технічної та іншої документації (ліцензійний договір, авторський договір, патент тощо), його підписують голова і члени комісії, особа, відповідальна за прийняття для використання об'єкта права інтелектуальної власності.

В акті введення в господарський оборот об'єкта права інтелектуальної власності наводять характеристику такого об'єкта, яка містить докладний його опис і порядок використання, особливості й переваги, зазначаються якісні й кількісні показники об'єкта права інтелектуальної власності.

Оформлений акт підписує головний бухгалтер і затверджує керівник підприємства чи особа, на це уповноважена.

# Додаток 7.5- Первинні документи з обліку нематеріальних активів (ф.№НА-1)

ЗАТВЕРДЖЕНО  
наказом Міністерства фінансів України від 22 листопада 2004 р. N 732  
**Типова форма N НА-1**

ТОВ «Крок»

Ідентифікаційний код за ЄДРПОУ 34545688

## Акт введення в господарський оборот об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів N 11"12. 11 2009 р.

N	Об'єкт права інтелектуальної власності			Власник об'єкта права інтелектуальної власності	Строк корисного використання	Дебет		Кредит		Дата введення об'єкта інтелектуальної власності в господарський оборот	Первісна вартість, грн.	Річна сума амортизації, грн.	Ліквідаційна вартість, грн.
	Назва	Найменування та номер документа, що підтверджує майнові права на об'єкт	Дата виникнення права			Рахунок, субрахунок	Код аналітичного обліку	Рахунок, субрахунок	Код аналітичного обліку				
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
1	Програмне забезпечення	Акт прийому-передачі № 34 від 12.11.09	12.11.09	ТОВ «Крок»	3 р.	125	125.1	631	631.9	12.11.09	9000	3000	0

Комісія, яка створена на підставі наказу (розпорядження) від 12.11.09 N 99, розглянула документи, які підтверджують ідентифікацію об'єкта права інтелектуальної власності, для введення в господарський оборот програмного забезпечення (повна назва об'єкта права інтелектуальної власності)

Правові умови введення об'єкта права інтелектуальної власності в господарський оборот Акт прийому-передачі №34 від 12.11.09 (назва документації)

Характеристика об'єкта права інтелектуальної власності за призначенням програмне забезпечення вкористовується для складання форм управлінської звітності

Місце використання об'єкта права інтелектуальної власності фінансово-економічний відділ \_\_\_\_\_

Вартість придбання 9000\_ гривень

Документ, який підтверджує вартість об'єкта права інтелектуальної власності Акт прийому-передачі №34 від 12.11.09 Акт прийому-передачі №34 від 12.11.09

Об'єкт права інтелектуальної власності придатний/непридатний для реалізації або використання \_ придатний \_\_\_\_\_

Потрібне/не потрібне доведення до стану, придатного для використання не потрібно (зазначити, що саме потрібно)

Існує/не існує можливість отримання майбутніх економічних вигід від реалізації або використання об'єкта права інтелектуальної власності існує

Висновок комісії придатний до експлуатації, ввести в експлуатацію (щодо придатності об'єкта права інтелектуальної власності, доведення до стану, придатного для використання, прийняття на облік тощо)

Голова комісії Директор \_\_\_\_\_ Кузнецов М.Д. \_\_\_\_\_  
(посада) (підпис) (ім'я, по батькові, прізвище)

Члени комісії Гол. бухгалтер \_\_\_\_\_ Сухенко Т.Д. \_\_\_\_\_  
(посада) (підпис) (ім'я, по батькові, прізвище)

Особа, відповідальна за прийняття об'єкта права інтелектуальної власності

екноміст \_\_\_\_\_ Литвин Т.Н. \_\_\_\_\_  
(посада) (підпис) (ім'я, по батькові, прізвище)

Відмітка бухгалтерії про відкриття інвентарної картки «12\_\_" 11\_\_ 2009 р. N 11\_ (інвентарної картки)

Головний бухгалтер (бухгалтер) \_\_\_\_\_

# Додаток 7.6 - Первинні документи з обліку нематеріальних активів (ф.№НА-2)

ЗАТВЕРДЖЕНО

наказом Міністерства фінансів України від 22 листопада 2004 р. N 732

ТОВ «Крок»

підприємство, установа, організація

Ідентифікаційний код за ЄДРПОУ 34545688

Типова форма N НА-2

## Інвентарна картка обліку об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів N 11

Повна назва об'єкта права інтелектуальної власності із зазначенням реквізитів Програмне забезпечення

N з/п	Об'єкт права інтелектуальної власності			Первісна вартість, грн.	Код субрахунку бухгалтерського обліку об'єкта права інтелектуальної власності	Строк корисного використання	Річна сума амортизації, грн.	Акт про введення об'єкта права інтелектуальної власності в господарський оборот		Місце використання, прізвище відповідальної особи	Акт про вибуття (ліквідацію) об'єкта права інтелектуальної власності		Ліквідаційна вартість, грн.
	Назва	Найменування та номер документа, що підтверджує майнові права на об'єкт	Дата виникнення права					Дата	N		Дата	N	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
1	Програмне забезпечення	Акт прийому - передачі № 34 від 12.11.09	12.11.09	9000,0	125	3 р.	3000,0	12.1	11	Фінансово-економічний відділ Литвін Т.Н.			0

Характеристика об'єкта права інтелектуальної власності за призначенням \_\_\_\_\_

Відомості про переоцінку об'єкта -права інтелектуальної власності \_\_\_\_\_

Картку відкрито "12\_\_" \_\_11\_\_ 2009 р. \_\_\_\_\_ бухгалтер Іванова К.Т. \_\_\_\_\_

(посада, ім'я, по батькові, прізвище)

2. Інвентарна картка обліку об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів (типова форма N HA-2) - застосовується для аналітичного обліку об'єктів права інтелектуальної власності, а також для аналітичного обліку групи однотипних за призначенням та умовами використання об'єктів, що надійшли в одному календарному місяці та одній відповідальній за їх використання особі. Інвентарну картку ведуть в бухгалтерії на кожний об'єкт чи групу об'єктів права інтелектуальної власності, заповнюють в одному примірнику на підставі типової форми N HA-1.

Підставою для відміток в інвентарній картці про вибуття об'єкта права інтелектуальної власності є "Акт вибуття (ліквідації) об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів" (типова форма N HA-3).

3. Акт вибуття (ліквідації) об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів (типова форма N HA-3) - застосовують для оформлення вибуття таких об'єктів при їх списанні (ліквідації). Акт складають у двох примірниках комісією, призначеною наказом (розпорядженням) власника або уповноваженого органу (посадової особи), який здійснює керівництво підприємством, його підписує голова і члени комісії, особа, яка була відповідальною за використання об'єкта права інтелектуальної власності, затверджує керівник підприємства чи особа, на те уповноважена. Перший примірник акта передають до бухгалтерії, другий залишають в особи, яка була відповідальною за використання об'єкта права інтелектуальної власності.

4. Інвентаризаційний опис об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів (типова форма N HA-4) - складають в одному примірнику для оформлення даних інвентаризації окремо за кожним місцезнаходженням об'єктів права інтелектуальної власності й за кожною особою, відповідальною за використання об'єктів права інтелектуальної власності. В інвентарний опис включають кожний окремий об'єкт права інтелектуальної власності.

Окрім вказаних документів отримання об'єктів нематеріальних активів здійснюється на підставі: договорів та актів приймання-передачі, накладних.

При інвентаризації об'єктів права інтелектуальної власності їх наявність установлюють або за документами, що були підставою для оприбуткування, або додатково за документами, якими оформлені (тобто підтверджуються) майнові права.

## **2. Організація обліку надходження й утримання основних засобів і нематеріальних активів**

Аналітичний облік основних засобів ведуть щодо:

- інвентарних об'єктів;
- видів основних засобів;
- місць експлуатації;
- матеріально відповідальних осіб.

Основні засоби класифікують за натурально-речовою ознакою і враховують за групами. Під групою основних засобів розуміється сукупність однотипних за технічними характеристиками, призначенням і умовам використання необоротних матеріальних активів.

Об'єктом обліку основних засобів у бухгалтерському обліку є закінчений пристрій із усім приладдям до нього або окремий конструктивно відособлений предмет, призначений для виконання певних самостійних функцій, або відособлений комплекс конструктивно зв'язаних предметів одного або різного призначення, які мають для їх обслуговування загальні пристосування, приладдя, керівництво і єдиний фундамент, внаслідок чого кожен предмет може виконувати свої функції, а комплекс — певну роботу тільки у складі комплексу, а не самостійно.

Якщо один об'єкт основних засобів складається з частин, що мають різний термін корисного використання (експлуатації), то кожна з цих частин може визнаватися в бухгалтерському обліку як окремий об'єкт основних засобів. Перелік груп основних засобів встановлений п.5 П (С) БО 7 «Основні засоби».

Об'єкти зараховують на баланс підприємства (оцінюють) за первинною вартістю, під якою розуміється історична (фактична) собівартість необоротних



активів у сумі грошових коштів або справедливої вартості інших активів, сплачених (переданих), витрачених для придбання (створення) необоротних активів .

Визначення первинної вартості об'єктів залежить від способів їх надходження на підприємство.

Необоротні активи поступають на підприємство шляхом:

- 1) придбання за грошові кошти або їх еквіваленти;
- 2) обміну на інші об'єкти основних засобів;
- 3) обміну на інші активи, а також роботи і послуги;
- 4) виготовлення власними силами;
- 5) безоплатної передачі.

Склад витрат підприємства, що входять до первинної вартості об'єкта основних засобів, визначений п.8 П (С) БО 7.

Первинна вартість об'єкта складається з наступних витрат:

- сум, які сплачують постачальникам активів (без непрямих податків);
- реєстраційних зборів, державного мита, місцевих податків і аналогічних платежів, здійснюваних у зв'язку з придбанням (отриманням) прав на об'єкт основних засобів;
- суми ввізного мита;
- сум непрямих податків у зв'язку з придбанням (створенням) об'єктів (якщо вони не відшкодовуються підприємству);
- місцевих зборів;
- витрат зі страхування ризиків доставки об'єктів;
- витрат на транспортування, встановлення, монтаж, налагодження основних засобів;
- інших витрат, безпосередньо пов'язаних з доведенням об'єктів до стану, в якому вони придатні для використання із запланованою метою.

Витрати на сплату відсотків за користування кредитом не включаються в первинну вартість об'єктів, придбаних (створених) повністю або частково за рахунок позикового капіталу.

В залежності від вартісного показника, встановленого в обліковій політиці, об'єкти можуть бути віднесені як до основних засобів, так і до малоцінних необоротних матеріальних активів.

В податковому обліку вартісний показник встановлений у розмірі 1000 грн., тому і в бухгалтерському обліку підприємства доцільно встановлювати саме цей критерій.

Порядок відображення в бухгалтерському обліку операцій з придбання основних засобів за грошові кошти залежить:

- від місця придбання (територія України, або ввезення з інших територій, зокрема із спеціальних (вільних) економічних зон);
- від способу розрахунку (з авансуванням, тобто передоплатою, або з оплатою після надходження);
- від використання посередників, зокрема працівників підприємства, які купують основні засоби за готівку;
- від того, підлягають або не підлягають амортизації придбані об'єкти;
- від термінів введення в експлуатацію (в момент отримання або після виконання низки заходів: монтаж, пуско-налагоджувальні роботи та ін.);
- від наявності або відсутності витрат, пов'язаних з придбанням об'єкта: транспортування, страхування, др.;
- від того, чи є продавець «пов'язаною особою»;
- від того, чи є продавець платником ПДВ.

Незалежно від способу придбання під час вступу на підприємство об'єкт основних засобів зараховується на рахунок 152 "Придбання (виготовлення) основних засобів», і лише при введенні в експлуатацію, під час якої складається форма ОЗ-1, зараховується на рахунок 10 "Основні засоби". Первинна вартість об'єкта основних засобів, отриманого шляхом обміну на інший об'єкт основних засобів, визначається залежно від того, чи є переданий об'єкт подібним або не подібним. Поняття подібних активів наведене в п.4 П (С) БО 7 «Основні

засоби»: «подібні об'єкти — об'єкти, що мають однакове функціональне призначення й однакову справедливую вартість».

Справедлива вартість — це «сума, за яку може бути здійснений обмін активу, або сплата зобов'язання в результаті операції між обізнаними, зацікавленими і незалежними сторонами».

Первинна вартість об'єкта основних засобів, отриманого шляхом обміну, визначається таким чином:



Рис. 7.2 - Схема визначення первинної вартості об'єкта, отриманого шляхом обміну

При обміні можуть виникнути наступні ситуації:

- якщо залишкова вартість об'єкту, що передається, перевищує справедливую, у підприємства виникають витрати;

- якщо справедлива вартість перевищує залишкову — виникають доходи. На практиці справедлива вартість повинна дорівнювати договірній вартості;

- якщо договором передбачена доплата за отриманий шляхом міни об'єкт, то для визначення первинної вартості отриманого об'єкту справедлива (залишкова) вартість переданого об'єкта збільшується на суму грошових коштів або їх еквівалентів, яка перераховується;

- якщо підприємство отримує доплату за переданий об'єкт, то первинна вартість отриманого об'єкта зменшується на суму отриманих грошей або їх еквівалентів .

На відміну від обміну подібних активів, при обміні неподібних активів дохід визнається.

При безоплатному отриманні об'єкта визнання його здійснюється при введенні в експлуатацію. Безоплатна передача об'єкта може здійснюватися за власною ініціативою суб'єкта господарювання або за рішенням органів влади і державного управління. Безоплатна передача основних засобів проводиться також у порядку цільового фінансування. Згідно з п.10 П(С)БО 7 «Основні засоби» первинна вартість безоплатно отриманих основних засобів дорівнює їх справедливій вартості на дату отримання. Справедлива вартість отриманих об'єктів визначається так само, як і при обміні.

Під час експлуатації основні засоби можуть ремонтуватися. Облік витрат на ремонт в бухгалтерському обліку залежить від їх впливу на майбутні економічні вигоди:

- витрати на ремонт, результати якого не збільшують майбутні економічні вигоди, включають до витрат підприємства;
- витрати на ремонт, що збільшують майбутні економічні вигоди, включають до первинної вартості об'єкта.

В обліковій політиці підприємства повинно бути визначено, які витрати, пов'язані з ремонтом, повинні включатися до складу витрат, а які-до складу первинної вартості об'єктів основних засобів.

Підтвердженням здійснення поточних витрат, що не збільшують економічні вигоди, є розпорядження керівника підприємства.

Витрати, що призводять до збільшення майбутніх економічних вигод, визнаються активами і збільшують первинну вартість об'єктів основних засобів. До таких витрат, згідно з п.14 П (С) БО 7, відносяться витрати на модернізацію, модифікацію, добудову, дообладнання, реконструкцію. Здійснення таких витрат підтверджується складанням форми ОЗ-2 «Акт приймання-передачі відремонтованих, реконструйованих і модернізованих об'єктів».

### **3. Організація обліку амортизації основних засобів і нематеріальних активів**

**Амортизація** – це систематичний розподіл вартості необоротних активів, що амортизується, протягом терміну їх корисного використання (експлуатації).

**Стандартами передбачено застосування п'яти методів нарахування амортизації основних засобів і нематеріальних активів:**

- прямолінійного;
- зменшення залишкової вартості;
- прискореного зменшення залишкової вартості;
- кумулятивного;
- виробничого.

Крім того, для основних засобів може бути використаний податковий метод, встановлений Законом України «Про оподаткування прибутку підприємств».

Для малоцінних необоротних матеріальних активів можуть бути використані наступні методи:

- прямолінійний;
- виробничий;
- в першому місяці використання об'єкта нараховується амортизація в розмірі 50 відсотків від його вартості, яка амортизується та решта 50 відсотків вартості, яка амортизується, у місяці їх вилучення з активів (списання з балансу) внаслідок невідповідності критеріям визнання активом;
- в першому місяці використання об'єкта амортизується 100 відсотків від його вартості.

Одним з найважливіших завдань бухгалтера під час обліку основних засобів є вибір найбільш оптимального методу нарахування амортизації.

Метод нарахування амортизації обирає підприємство самостійно з урахуванням очікуваного способу отримання економічних вигод від його використання. Якщо очікуваний спосіб отримання економічних вигод змінюється, може бути обраний інший метод нарахування амортизації. Вибір

методу амортизації, що є елементом облікової політики підприємства - це економічна проблема, від вирішення якої залежить безпосередньо прибутковість роботи підприємства. Розглянемо детально особливості кожного з методів, передбачених П(С) БО 7 «Основні засоби».

### 1. Прямолінійний метод

Прямолінійний метод – за цим методом річна сума амортизації визначається діленням вартості, що амортизується, на очікуваний період часу використання об'єкту основних засобів.

Річна сума амортизації визначається за формулою:

$$\text{Річна сума амортизації} = \frac{\text{Первинна вартість} - \text{Ліквідаційна вартість}}{\text{Термін корисного використання}}, \quad (7.1)$$

При застосуванні прямолінійного методу використовують річну норму амортизації, яку установлюють на групу об'єктів. Річна норма амортизації при прямолінійному методі визначається множенням розрахованої річної норми амортизації на первинну вартість об'єкту (за вирахуванням його ліквідаційної вартості).

Норма амортизації (річна) визначається за формулою:

$$\text{Річна норма амортизації } i = \frac{100}{\text{Термін корисного використання}}, \quad (7.2)$$

Оскільки амортизація нараховується щомісячно, а вартість, що амортизується, може змінюватися у зв'язку з переоцінкою або витратами на поліпшення, на практиці зручніше користуватися місячною нормою амортизації, яка визначається діленням річної норми на 12. Таким чином, при застосуванні прямолінійного методу вартість об'єкту, що амортизується, рівномірно списується (розподіляється) протягом терміну його корисного використання. Метод заснований на припущенні, що сума нарахованої амортизації залежить від терміну (тривалості) експлуатації об'єкта основних засобів.

При застосуванні цього методу:

- річна сума амортизації однакова протягом усіх років експлуатації об'єкта;
- сума зносу накопичується рівномірно;
- залишкова вартість об'єкта основних засобів рівномірно зменшується до досягнення ліквідаційної вартості.

Метод прямолінійного списання має свої переваги і недоліки.

Переваги цього метода — зручність розрахунку і рівномірність розподілення суми амортизації між обліковими періодами, що забезпечує зіставність собівартості продукції з доходом від її реалізації.

## 2. Метод зменшення залишкової вартості

Метод зменшення залишкової вартості (або метод зниження залишку) передбачає визначення річної суми амортизації множенням залишкової вартості об'єкта на початок звітного року або первинної вартості на дату початку нарахування амортизації і річної норми амортизації. Річна норма амортизації (у відсотках) обчислюється як різниця між одиницею і результатом кореня ступеня кількості років корисного використання об'єкту з результату від ділення ліквідаційної вартості об'єкту на його первинну вартість.

Сума амортизації за рік при цьому методі визначається за формулою:

$$\text{Річна сума амортизації} = OC \times N, \quad (7.3)$$

де  $OC$  - залишкова вартість об'єкта.

Норма амортизації визначається в цьому випадку, так само, як і в попередньому, на момент придбання об'єкта. Розрахунок норми амортизації здійснюється за формулою:

$$N = \left( 1 - \sqrt[m]{\frac{\text{Ліквідаційна вартість}}{\text{Первинна вартість}}} \right) \times 100, \quad (7.4)$$

де  $N$  — норма амортизації у відсотках

$m$  — кількість років корисного використання об'єкту.

Місячна норма амортизації в цьому випадку, як і в попередньому, визначається діленням річної норми на 12.

Норма амортизації при цьому методі значно вища, ніж при прямолінійному. Значення норми залишається незмінним протягом всього терміну використання об'єкта. База для нарахування амортизації при цьому методі постійно (рік від року) змінюється. Це забезпечує швидку (прискорену) амортизацію об'єкта протягом перших років його експлуатації. При цьому методі залишкова вартість ніколи не буде дорівнювати нулю. Цей метод заснований на припущенні, що новий об'єкт основних засобів надає значну віддачу в перший рік його експлуатації. Потім його віддача (продуктивність, потужність) з року в рік буде зменшуватися. При застосуванні цього методу економічно обґрунтовано нарахування більшої суми амортизації в першому році використання об'єкта і поступове її зменшення надалі.

Цей метод забезпечує швидку (прискорену) амортизацію об'єкта протягом перших років його експлуатації. Оскільки при застосуванні цього методу сума амортизації нараховується нерівномірно, також нерівномірно накопичується сума зносу і зменшується залишкова вартість. У останньому році експлуатації об'єкта залишкова вартість наближається до ліквідаційної вартості. Цей метод доцільно застосовувати для амортизації об'єктів, схильних до швидкого морального старіння, через що термін їх корисного використання може бути визначений лише приблизно. До таких об'єктів відносяться транспортні засоби, що використовуються в адміністративних цілях, прилади, засоби зв'язку, меблі, комп'ютери.

### **3. Метод прискореного зменшення**

Метод прискореного зменшення - за цим методом річна сума амортизації визначається як множення залишкової вартості об'єкта на початок звітної року або первинної вартості на дату початку нарахування амортизації і подвоєної річної норми амортизації, обчисленої виходячи з терміну корисного використання об'єкта.



Розрахунок амортизації здійснюється за формулами:

$$\text{Річна сума амортизації} = OC \times N, \quad (7.5)$$

$$\text{Річна норма амортизації} = \frac{1}{\text{Термін корисного використання}} \times 2, \quad (7.6)$$

Місячна норма амортизації визначається діленням річної норми на 12.

При застосуванні цього методу річна норма амортизації є фіксованою (у відсотках) величиною і застосовується до залишкової вартості об'єктів основних засобів. При цьому в перший рік експлуатації об'єкта основних засобів нараховується найбільша сума амортизації, потім вона зменшується щороку.

Ліквідаційна вартість не враховується при розрахунку річної норми амортизації. Тому в останній рік експлуатації об'єкту річну суму амортизації слід розраховувати не за формулою, а як різницю між залишковою вартістю об'єкта на початок року.

Цей метод забезпечує ще швидшу амортизацію, ніж попередній.

#### **4. Кумулятивний метод**

Кумулятивний метод, або метод суми цифр років, заснований на розрахунку кумулятивного коефіцієнта. При цьому методі річна сума амортизації визначається як множення вартості, що амортизується, і кумулятивного коефіцієнта.

Кумулятивний коефіцієнт розраховується на кожен рік використання об'єкту як відношення кількості років, що залишаються до кінця очікуваного терміну використання об'єкту основних засобів, на суму числа років його корисного використання. Сума років (або цифр років) корисної експлуатації об'єкта — це результат складання порядкових номерів тих років, протягом яких функціонує об'єкт.

Ефект від використання цього методу такий же, як і від використання методу зменшення залишкової вартості — в перші роки експлуатації

списується основна частина первинної вартості. Це досягається за рахунок зменшення норми амортизації. Після закінчення останнього терміну корисної експлуатації об'єкта його залишкова вартість дорівнює ліквідаційній.

## 5. Виробничий метод

Виробничий метод передбачає нарахування місячної суми амортизації множенням фактичного місячного обсягу виробництва продукції (робіт, послуг) на виробничу ставку амортизації (пп.5 п.26 П(С)БО 7). Це єдиний метод, при якому місячна сума амортизації визначається безпосередньо, а не діленням на 12 річної суми амортизації (або норми амортизації), як це має місце при застосуванні прямолінійного методу, методу зменшення залишкової вартості і кумулятивного методу.

Виробнича ставка амортизації обчислюється відношенням вартості, що амортизується, до загального обсягу продукції (робіт, послуг), який підприємство планує виробити (виконати) з використанням об'єкту. Виробнича ставка амортизації розраховується за формулою:

$$N = \frac{\text{Первинна вартість об'єкта} - \text{Ліквідаційна вартість}}{\text{Очікуваний обсяг діяльності (виробництва)}}, \quad (7.7)$$

Для визначення цієї ставки потрібна інформація про очікуваний обсяг виробництва, який може виражатися як в натуральних одиницях (штуках, метрах, тоннах і ін.), так і в грошовому виразі. Відповідно, норма амортизації може встановлюватися на штуку, тонну, гривну і т.д.

Перевага цього методу - він забезпечує максимально рівномірний розподіл амортизаційної вартості на вироблену продукцію. Проте використання цього методу обмежене, оскільки він може застосовуватися тільки для амортизації основного технологічного устаткування (машин, верстатів), за якими може бути визначений випуск продукції (обсяг робіт, послуг). Основним недоліком цього методу є те, що в ряді випадків важко визначити загальний обсяг виробленої продукції.

При застосуванні вищезгаданих методів однією з проблем є визначення ліквідаційної вартості. Під ліквідаційною вартістю розуміється сума коштів або вартість інших активів, яку підприємство чекає отримати від реалізації (ліквідації) необоротних активів після закінчення терміну їх корисного використання (експлуатації), за вирахуванням витрат, пов'язаних з продажем (ліквідацією). На практиці важко визначити ліквідаційну вартість основних засобів. Тому на підприємстві прийнято, що ліквідаційна вартість об'єкта дорівнює нулю.

Ключовим поняттям для нарахування амортизації є термін корисного використання об'єкта. На практиці визначити термін корисної експлуатації на момент визнання об'єкта активом, тобто на момент отримання об'єкта, а не на момент введення його в експлуатацію, досить складно. У п.24 П (С) БО 7 «Основні засоби» встановлений перелік чинників, які необхідно враховувати при визначенні терміну експлуатації (використання) об'єкта:

- очікуване використання об'єкта підприємством з урахуванням його потужності або продуктивності;
- фізичний і моральний знос, що передбачається;
- правові або подібні обмеження щодо термінів використання об'єкта та інші чинники.

Вибір найбільш оптимального методу нарахування амортизації залежить від цілей і завдань, що стоять перед підприємством. В умовах, коли основні засоби підприємства знаходяться у зношеному стані, найбільш оптимальним є той метод, який може забезпечити найбільш швидке накопичення амортизаційних відрахувань - ресурсів, які можуть бути використані з метою оновлення основних засобів.

#### **4. Організація обліку переоцінки основних засобів і нематеріальних активів**

Відхилення залишкової вартості об'єктів основних засобів і нематеріальних активів від їх справедливої вартості відбувається внаслідок:

- фізичного зносу в процесі експлуатації, який може відрізнятися від зносу, нарахованого внаслідок амортизації;
- морального зносу;
- зміни ринкових цін на об'єкти;
- інфляційних процесів.

Основні засоби оцінюються або за первинною вартістю за вирахуванням зносу (залишкової вартості), або за переоціненою вартістю, тобто вартістю після переоцінки.

Переоцінка об'єкта проводиться в тому випадку, якщо його залишкова вартість суттєво відрізняється від справедливої вартості на дату балансу (п.16 П (С) БО 7). Підприємства самостійно визначають поріг суттєвості, при якому проводиться переоцінка. Переоцінена сума первинної вартості і зносу об'єкта основних засобів визначається таким чином:

$$V_{\text{пер}} = V \times I, \quad (7.8)$$

$$Z_{\text{пер}} = Z \times I, \quad (7.9)$$

де  $V_{\text{пер}}$ - переоцінена вартість об'єкта;

$V$ - первинна вартість об'єкта;

$I$ - індекс переоцінки;

$Z_{\text{пер}}$ - переоцінений знос;

$Z$ - нарахований знос.

Основою переоцінки є індекс переоцінки, який може бути визначений двома способами:

1) порівнянням первинної вартості використовуваного об'єкта і справедливої вартості іншого об'єкта, аналогічного тому, який оцінюється, виходячи з ринкових цін;

2) порівнянням залишкової вартості об'єкта з експертною оцінкою його фактичної вартості, тобто вартості з урахуванням фізичного і морального зносу (це можливо для об'єктів, що мають широкий ринок — нерухомість, транспортні засоби).

При обліку об'єкта за первинною вартістю сума дооцінки залишкової вартості об'єкта основних засобів включається до складу додаткового капіталу, а сума зниження ціни — до складу витрат.

У разі переоцінки об'єкта основних засобів на ту ж дату здійснюється переоцінка всіх об'єктів групи основних засобів, до якої відноситься цей об'єкт, тобто однорідних за технічними характеристиками об'єктів, що враховуються, як правило, на одному субрахунку.

Економічна сутність переоцінки полягає в наступному:

- завдяки проведенню переоцінки визначається реальна (або справедлива) вартість активів підприємства, тобто, і реальна вартість і самого підприємства;
- переоцінка дає можливість змінити витрати підприємства, перш за все собівартість продукції (робіт, послуг) і товарів, що дозволить відкоригувати цінову політику.

Процедура переоцінки, особи, які здійснюють переоцінку, форма документа, в якому відображаються результати переоцінки, встановлюються в обліковій політиці підприємства.

Згідно із ст. 7 Закону України «Про оцінку майна, майнових прав і професійну оціночну діяльність в Україні» переоцінка основних засобів проводиться суб'єктами оціночної діяльності.

Переоцінка нематеріальних активів здійснюється відповідно до вимог П(С)БО 8 «Нематеріальні активи». Переоцінка нематеріальних активів може

виконуватися підприємством самостійно без суб'єктів оціночної діяльності. Переоцінка здійснюється за справедливою вартістю на дату балансу тих нематеріальних активів, щодо яких існує активний ринок. Тобто не всі нематеріальні активи можуть бути переоцінені, а тільки такі, відносно яких можна здійснити порівняння цін. У разі переоцінки окремого об'єкта нематеріального активу слід переоцінювати всі інші активи групи, до якої належить цей нематеріальний актив.

Організація переоцінки об'єктів нематеріальних активів здійснюється шляхом створення комісії в кожному підрозділі підприємства з покладанням на неї відповідальності за відстежування справедливих цін на об'єкти і порівняння їх із залишковою вартістю. Комісії оформляють свої пропозиції з переоцінки об'єктів у формі акту, який подається до бухгалтерії підприємства для остаточного ухвалення рішення. Акти переоцінки доцільно супроводжувати обґрунтуваннями справедливої вартості, в яких наводять результати дослідження цін. Інформацію про зміни первинної вартості й суми зносу нематеріальних активів заносять в реєстри їх аналітичного обліку. Якщо підприємством проведена переоцінка об'єктів групи нематеріальних активів, то надалі вони підлягають щорічній переоцінці.

Переоцінена первісна вартість і накопичена амортизація об'єкта нематеріального активу визначаються як добуток відповідно первісної вартості або накопиченої амортизації та індексу переоцінки.

Сума дооцінки залишкової вартості об'єкта нематеріальних активів відображається у складі додаткового капіталу, а сума уцінки - у складі витрат звітного періоду.

## 5. Організація обліку фінансових інвестицій

Облік фінансових інвестицій регламентований П(С) БО 12 «Фінансові інвестиції».

До фінансових інвестицій відносяться інвестиції в :

- акції;
- корпоративні права;
- облігації;
- депозитні сертифікати;
- казначейські зобов'язання;
- інші цінні папери.

**При отриманні фінансових інвестицій одним з головних завдань бухгалтера є встановлення методу обліку.**

Залежно від методів обліку, фінансові інвестиції підрозділяються на наступні види (рис.7.3):

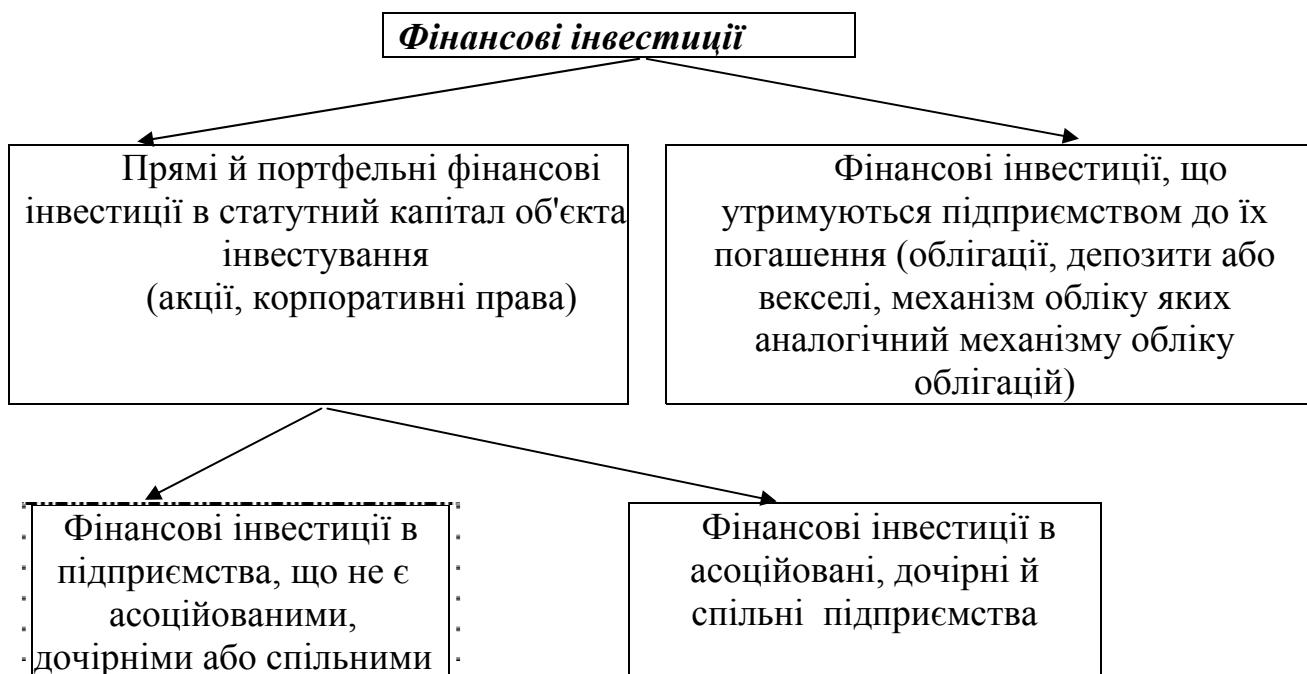


Рис. 7.3- Класифікація фінансових інвестицій

**Первинна оцінка фінансових інвестицій не залежить від виду фінансової інвестиції і проводиться таким чином:**

- за собівартістю, що включає ціну придбання фінансових інвестицій, комісійні винагороди, мито, податки, збори, обов'язкові платежі, інші витрати, безпосередньо пов'язані з придбанням фінансової інвестиції (п.4 П(С) БО12).

- за собівартістю, що дорівнює справедливій вартості переданих цінних паперів власної емісії, якщо фінансові інвестиції були придбані шляхом обміну на них (п.5 П(С) БО12).

- за собівартістю, що дорівнює справедливій вартості переданих активів, якщо фінансові інвестиції були придбані шляхом обміну на активи підприємства (п.6 П(С) БО 12).

На дату складання балансу процедура оцінки фінансових інвестицій безпосередньо залежить від частки інвестора у статутному капіталі об'єкта інвестування і мети інвестування.

**Фінансові інвестиції в підприємства, що не є асоційованим, дочірнім або спільним підприємством.** Такі інвестиції відображаються на дату балансу наступним чином (п.8-9 П (С) БО12):

- за справедливою вартістю;

- за собівартістю з урахуванням зменшення корисності інвестиції, у випадку якщо справедливу вартість достовірно визначити не можливо.

В обліковій політиці необхідно встановити порядок визначення справедливої вартості фінансових інвестицій і документи, що підтверджують таку вартість. Це можуть бути котирування акцій на фондовому ринку, експертна оцінка фахівців в цій області.

**Фінансові інвестиції, що здійснені в асоційовані, дочірні й спільні підприємства.**

**Асоційоване підприємство** - підприємство, на яке інвестор має суттєвий вплив і яке не є дочірнім або спільним підприємством інвестора (п.4 П(С) БО 3 «Звіт про фінансові результати»).



**Суттєвий вплив** (п.3 П(С) БО 12)- повноваження брати участь у прийнятті рішень з фінансової, господарської та комерційної політики об'єкта інвестування без здійснення контролю цієї політики. Свідченням суттєвого впливу, зокрема, можуть бути:

- 1) володіння 20% або більше відсотками акцій (статутного капіталу) підприємства;
- 2) представництво в раді директорів або аналогічному керівному органі підприємства;
- 3) участь у прийнятті рішень;
- 4) взаємообмін управлінським персоналом;
- 5) забезпечення підприємства необхідною техніко-економічною інформацією.

**Дочірнє підприємство** згідно з п.4 П(С) БО 19 «Об'єднання підприємств»- це підприємство, що знаходиться під контролем материнського (холдингового) підприємства. Під контролем мається на увазі вирішальна дія інвестора на фінансову, господарську і комерційну політику підприємства з метою отримання вигод від його діяльності.

**Відповідно до міжнародних стандартів бухгалтерського обліку контроль має місце за наступних умов:**

- якщо інвестор володіє більше ніж 50% акцій об'єкта інвестування;
- якщо інвестор володіє пакетом менше 50%, але при цьому має право на більше ніж половину голосів, право управляти фінансовою і операційною політикою підприємства, право призначати або знімати більшість членів ради директорів або іншого відповідного органу відповідно до угоди з іншими інвесторами. Така ситуація складається в тому випадку, якщо решта частини акцій, що не належить даному інвестору, поділена між дрібними інвесторами.

Згідно п.3 П(С) БО 12 сумісна діяльність - господарська діяльність із створенням або без створення юридичної особи, яка є об'єктом спільного контролю двох або більш сторін відповідно до письмового договору між ними.

У зв'язку з цим за наявності фінансових інвестицій в асоційовані, дочірні, спільні підприємства необхідно визначити в обліковій політиці наявність/відсутність вищезгаданих умов.

Фінансові інвестиції в асоційовані, дочірні, спільні підприємства на дату балансу оцінюються таким чином:

- за вартістю, визначеною за методом участі в капіталі;
- за справедливою вартістю, або за собівартістю, у випадку, якщо справедливу вартість встановити неможливо.

За справедливою вартістю або за собівартістю фінансові інвестиції в асоційовані, дочірні й спільні підприємства оцінюються в наступних ситуаціях (п.17 П(С) БО12):

- інвестиції придбані виключно для продажу протягом 12 міс. від дати придбання;
- підприємство-об'єкт інвестування обмежене в передачі коштів інвестору впродовж періоду, що перевищує 12 міс.

**Метод участі в капіталі** передбачає, що балансова вартість фінансових інвестицій визначається з урахуванням змін загального розміру власного капіталу об'єкта інвестування, за винятком тих, які є результатом операцій між інвестором і об'єктом інвестування.

Зміни загальної величини власного капіталу об'єкта інвестування, що збільшують (або зменшують) балансову вартість фінансових інвестицій у інвестора, відповідно до п.12 П(С) БО12 поділяються таким чином:

- **частка інвестора в чистому прибутку (збитку) об'єкта інвестування за звітний період** (у тому числі дивіденди), що включаються в інвестора до складу доходу (втрат) від участі в капіталі. Слід підкреслити, що при визнанні дивідендів, що підлягають виплаті інвестору, балансова вартість фінансових інвестицій відповідно зменшується на суму цих дивідендів.

- **Частка інвестора в сумі змін загальної величини власного капіталу** (окрім змін за рахунок прибутку (збитку)), що враховується як інший додатковий капітал або додатково вкладений капітал. При цьому якщо сума зменшення

частки інвестора більше іншого додаткового або додатково вкладеного капіталу, то на цю різницю зменшується (збільшується) нерозподілений прибуток (непокритий збиток). Слід підкреслити, що зменшення балансової вартості відображається тільки до досягнення нульової вартості фінансових інвестицій.

Оскільки для відображення показників дочірнього підприємства необхідна інформація про фінансові звіти, в обліковій політиці треба визначити терміни й порядок отримання такої інформації.

**Фінансові інвестиції до погашення** відображають на дату балансу за амортизованою собівартістю, що враховує часткове списання вартості фінансової інвестиції внаслідок зменшення її корисності й збільшеної (зменшеної) на суму накопиченої амортизації дисконту (премії) (п.10 П(С) БО12).

Відповідно до цього механізму різниця між собівартістю і вартістю погашення фінансових інвестицій амортизується інвестором в часі від дати придбання до дати погашення за методом ефективної ставки відсотка.

Застосування такого порядку обліку пов'язане з тим, що собівартість фінансової інвестиції може перевищувати або, навпаки, бути меншою, ніж вартість інвестиції при її погашенні, а в результаті застосування методу ефективної ставки відсотка собівартість інвестиції поступово наближається до номінальної вартості і до моменту погашення стає їй дорівнювати.

Відповідно до цього механізму різниця між собівартістю і вартістю погашення фінансових інвестицій амортизується інвестором в часі від дати придбання до дати погашення по методу ефективної ставки відсотка.

При організації обліку фінансових інвестицій до погашення необхідно визначити:

- 1) суму премії (дисконту) як різницю між номінальною вартістю інвестиції і вартістю її придбання;
- 2) номінальну суму відсотка як множення відсоткової ставки за інвестицією і її номінальної вартості;
- 3) ефективну ставку відсотка. Ефективна ставка відсотка визначається як відношення суми річного відсотка і дисконту (або різниці річного відсотка і

премії) та середньої величини собівартості інвестиції (або зобов'язання) і вартості її погашення (п.3 П(С) БО12).

У випадку, якщо собівартість інвестиції менша, ніж її номінальна вартість, ефективна ставка відсотка ( $C_{\text{еф}}$ ) визначається за формулою:

$$C_{\text{еф}} = \frac{\text{Річна сума відсотків} + \text{річний дисконт}}{(\text{собівартість інвестиції} + \text{вартість погашення інвестиції})/2}, \quad (7.11)$$

У випадку, якщо собівартість інвестиції більша, ніж її номінальна вартість, ефективна ставка відсотка визначається за формулою:

$$C_{\text{еф}} = \frac{\text{Річна сума відсотків} - \text{річна премія}}{(\text{собівартість інвестиції} + \text{вартість погашення інвестиції})/2}, \quad (7.12)$$

#### 4) суму амортизації премії (дисконту)

Сума амортизації за методом ефективної ставки відсотка визначається як різниця між доходом за фіксованою ставкою відсотка і добутком ефективної ставки та амортизованої вартості на початок періоду, за який нараховується відсоток:

- амортизовану собівартість - це собівартість фінансової інвестиції з урахуванням її часткового списання внаслідок зменшення корисності, яка збільшена (або зменшена) на суму накопиченої амортизації дисконту (премії).

Розглянемо приклад розрахунку амортизованої собівартості.

Приклад 7.1: Підприємство 2.01.2009 р. придбало облігації номінальною вартістю 2000 грн. за 2300 грн. строком на 4 роки. Фіксована ставка відсотка за облігацією - 10% річних, виплата відсотків здійснюється щорічно, в кінці року. Визначимо амортизовану собівартість інвестицій і відобразимо ці операції в бухгалтерському обліку.

$$\text{Річна премія за облігаціями} = \frac{(2300 - 2000)}{4} = 75 \text{ грн.}$$

$$\text{Ефективна ставка \%} = \frac{200 - 75}{(2000 + 2300)/2} = 5,8\%$$

Таблиця 7.1 - Розрахунок амортизованої собівартості інвестицій

Дата	Номінальна сума відсотка, грн.	Сума відсотка за ефективною ставкою, грн.	Сума амортизації премії, грн.	Амортизована собівартість інвестицій, грн.
2.01.09				2300
1.01.10	$2000 \cdot 0,1 = 200$	$2300 \cdot 5,81\% = 133$	$200 - 133 = 67$	$2300 - 67 = 2233$
1.01.11	200	127	$200 - 127 = 73$	$2233 - 73 = 2160$
1.01.12	200	124	$200 - 124 = 76$	$2160 - 76 = 2084$
1.01.13	200	116	$200 - 116 = 84$	$2084 - 84 = 2000$

Розрахована сума амортизації дисконту (премії) відображається у складі інших фінансових доходів (витрат) з одночасним збільшенням (зменшенням) балансової вартості фінансових інвестицій.

### Контрольні запитання

1. Якими документами оформляють рух основних засобів ?
2. Який порядок аналітичного обліку основних засобів?
3. Яка різниця між основними засобами й малоцінними необоротними матеріальними активами?
4. Якими методами нараховують амортизацію для основних засобів та малоцінних необоротних матеріальних активів?
5. Як кожен з методів впливає на прибуток підприємства?
6. Як організувати облік ремонту та інших видів поліпшень основних засобів?
7. Якими документами оформляють рух нематеріальних активів ?
8. Який порядок аналітичного обліку нематеріальних активів?
9. Який порядок аналітичного обліку фінансових інвестицій?
10. Які методи застосовують для обліку фінансових інвестицій?

### Тести

#### 1. Фінансові інвестиції - це:

- а) грошові кошти, інвестовані в підприємство іншими інвесторами;
- б) акції, емітовані підприємством;
- в) активи, що утримуються підприємством з метою збільшення прибутку (відсотків, дивідендів і тому подібне), збільшення вартості капіталу або інших вигод для інвестора;

г) векселі, отримані в оплату за товари, роботи, послуги.

**2. Фінансові інвестиції в асоційовані, дочірні і спільні підприємства оцінюються за справедливою вартістю або за собівартістю в наступних ситуаціях:**

а) у всіх випадках;

б) інвестиції придбані виключно для продажу протягом 12 міс. від дати придбання;

в) об'єкт інвестування не відображає прибуток;

г) об'єкт інвестування знаходиться за межами України

**3. Частка інвестора в сумі змін загальної величини власного капіталу (окрім змін за рахунок прибутку (збитку) об'єкту інвестування за звітний період включаються у інвестора у склад:**

а) прибутку;

б) доходу від участі в капіталі;

в) вартості інвестицій і додаткового капіталу;

г) вартості інвестицій і доходу від участі в капіталі.

**4. Амортизована собівартість - це метод, який:**

а) враховує часткове списання вартості фінансової інвестиції внаслідок зменшення її корисності і збільшеної (зменшеної) на суму накопиченої амортизації дисконту (премії);

б) враховує зміну капіталу об'єкта інвестування;

в) враховує ринкові ціни на фінансові інвестиції;

г) враховує зміну вартості активів об'єкта інвестування.

**5. Витрати на ремонт, результати якого не збільшують майбутні економічні вигоди, включаються до складу:**

а) відповідних витрат;

б) вартості відповідного об'єкта основних засобів;

в) додаткового капіталу;

г) вартості групи об'єктів.

**6. Результати дооцінки об'єктів основних засобів і нематеріальних активів включаються:**

- а) до доходів звітного періоду;
- б) до складу додаткового капіталу;
- в) до складу прибутку;
- г) до складу витрат звітного періоду.

**7. Форма ОЗ-1 «Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів» не використовується для:**

- а) списання основних засобів;
- б) зарахування до складу основних засобів окремих об'єктів;
- в) обліку введення об'єктів основних засобів в експлуатацію;
- г) оформлення внутрішнього переміщення основних засобів з одного підрозділу (цеху, відділу, ділянки) в інший.

**8. Форма ОЗ-2 «Акт приймання-передачі відремонтованих, реконструйованих і модернізованих об'єктів» використовують для:**

- а) оформлення прийому-передачі основних засобів в цілях поточного ремонту;
- б) при оформленні прийому-передачі основних засобів з реконструкції і модернізації;
- в) при передачі основних засобів з одного підрозділу в інший;
- г) при передачі основних засобів від одного підприємства іншому.

**9. Форма ОЗ-3 «Акт списання основних засобів» використовують для:**

- а) оформлення вибуття окремих об'єктів основних засобів при повній або частковій їх ліквідації;
- б) оформлення продажу об'єкту основних засобів;
- в) оформлення передачі основних засобів від одного структурного підрозділу іншому;
- г) оформлення списання основних засобів в цілях ремонту.

**10. Форма ОЗ-8 «Картка обліку руху основних засобів» використовується**

**для:**

- а) обліку руху основних засобів за класифікаційними групами;
- б) обліку амортизації;
- в) реєстрації інвентарних карток;
- г) прийому основних засобів на баланс.

**11. Форма ОЗ-9 «Інвентарний список основних засобів» використовується**

**для:**

- а) обліку амортизації;
- б) реєстрації інвентарних карток;
- в) обліку руху основних засобів за класифікаційними групами;
- г) обліку основних засобів в місцях експлуатації за матеріально

відповідальними особами.

**12. Переоцінка проводиться в наступному випадку:**

- а) якщо залишкова вартість об'єкту відрізняється від справедливої на дату балансу більше ніж на 10%;
- б) якщо залишкова вартість об'єкта відрізняється від справедливої на дату балансу більш ніж на 50%;
- в) якщо залишкова вартість об'єкта суттєво відрізняється від справедливої вартості на дату балансу, критерій суттєвості встановлюється в обліковій політиці;
- г) за рішенням інших органів.

**13. Фінансові інвестиції в підприємства, що не є асоційованим, дочірнім або спільним підприємством, відображаються на дату балансу:**

- а) за амортизованою собівартістю;
- б) за методом участі в капіталі;
- в) за справедливою вартістю;
- г) за первинною вартістю.



#### **14. Метод участі в капіталі передбачає наступне:**

а) балансова вартість фінансових інвестицій визначається з урахуванням змін загального розміру власного капіталу об'єкту інвестування;

б) балансова вартість фінансових інвестицій визначається з урахуванням змін загального розміру власного капіталу об'єкту інвестування, за винятком тих, які є результатом операцій між інвестором і об'єктом інвестування;

в) балансова вартість фінансових інвестицій визначається з урахуванням змін всіх активів об'єкту інвестування; .

г) балансова вартість фінансових інвестицій визначається з урахуванням змін загального розміру власного і позикового капіталу об'єкту інвестування.

#### **15. Витрати на реконструкцію і модернізацію основних засобів**

**включаються до складу:**

а) виробничих витрат;

б) вартості відповідного об'єкта основних засобів;

в) додаткового капіталу;

г) вартості групи об'єктів.

#### **16. Витрати на ремонт, результати якого не збільшують майбутні**

**економічні вигоди, включаються до складу:**

а) відповідних витрат;

б) вартості відповідного об'єкта основних засобів;

в) додаткового капіталу;

г) вартості групи об'єктів.

**17. При продажу інвестором активів в асоційовані, дочірні або спільні підприємства, до складу фінансових результатів звітного періоду включається :**

а) частина прибутку, яка припадає на частку інвестора, який продав активи;

б) прибуток, отриманий від здійснення операції;

в) операція не відображається;

г) частина прибутку, яка припадає на частку інших інвесторів цих підприємств.

**18. Результати дооцінки об'єктів основних засобів і нематеріальних активів включаються:**

- а) до доходів звітного періоду;
- б) до складу додаткового капіталу;
- в) до складу прибутку;
- г) до складу витрат звітного періоду.

**19. Амортизація малоцінних необоротних матеріальних активів проводиться:**

- а) прямолінійним методом;
- б) податковим методом;
- в) у розмірі 50% від вартості, що амортизується, в першому місяці використання і останні 50 % у місяці їх вилучення.
- г) будь-якими методами, передбаченими стандартом.

**20. Ефективна ставка відсотка визначається:**

- а) як відношення премії (дисконту) до кількості років, що залишилися до погашення інвестиції;
- б) відношенням суми річного відсотка і дисконту (або різниці річного відсотка і премії) та середньої собівартості інвестиції (або зобов'язання) і вартості її погашення ;.
- в) відношенням дисконту (премії) та середньої величини собівартості інвестиції;.
- г) відношенням річної суми відсотків та середньої собівартості інвестиції.

## **Тема 8. Організація обліку й аналізу оборотних активів**

### **1. Організація обліку надходження запасів**

**2. Організація документального оформлення вибуття запасів і їх переміщення**

### **3. Організація синтетичного й аналітичного обліку запасів**

### **4. Організація відображення транспортно-заготовчих витрат**

### **5. Організація оцінки вибуття і зменшення вартості запасів**

- 6. Особливості обліку малоцінних швидкозношуваних предметів**
- 7. Організація обліку дебіторської заборгованості**
- 8. Організація розрахунків з підзвітними особами**
- 9. Організація обліку операцій з грошовими коштами**
- 10. Організація обліку безготівкових операцій**

### **Ключові терміни**

**Метод ідентифікованої собівартості, метод середньозваженої собівартості, метод нормативних витрат, метод ціни продажу, ліміт залишку готівки в касі, дистанційне обслуговування**

### **Нормативні документи:**

- П(С)БО 9 «Запаси», затверджене наказом Мінфіну від 20.10.1999 р. № 246;
- П (С) БО 10 «Дебіторська заборгованість», затверджене наказом Мінфіну від 08.10.1999 р. № 237;
- П(С) БО 16 "Витрати", затверджене наказом Мінфіну від 31.12.1999 р. № 318;
- Положення про ведення касових операцій в національній валюті України, затверджене Постановою Правління Національного банку України від 15 грудня 2004 р. N 637 .
- Інструкція про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті, затверджена Постановою Правління Національного банку України від 21 січня 2004 р. N 22.
- Інструкція про порядок реєстрації виданих, повернутих і використаних довіреностей на одержання цінностей , затверджена наказом Мінфіну від 16.05.1996 р. №99

## **1. Організація обліку надходження запасів**

### **Підприємство може отримувати запаси:**

- шляхом придбання у постачальника;
- шляхом самостійного виготовлення;
- шляхом придбання через підзвітну особу;
- як внесок до статутного фонду та інше.

### **Оприбутковування запасів на склад проводиться на підставі наступних документів:**

- товарно-транспортна накладна за формою № 1-ТН- в разі якщо запаси надходять на підприємство від постачальника шляхом перевезення вантажним транспортом;
- накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів за формою № М-11- складається під час надходження на склад запасів, виготовлених в цеху підприємства. У цьому випадку накладну-вимогу в двох екземплярах складає матеріально відповідальна особа цеху, яка здає цінності. Перший екземпляр є підставою для списання запасів з матеріально відповідальної особи цеху, а другий передається на склад для оприбуткування запасів;
- накладна на відпуск товарно-матеріальних цінностей за формою № М -20- при отриманні запасів від постачальника;
- товарний чек або чек РРО, або квитанція прибуткового касового ордеру, а також акт закупівлі (у разі придбання запасів власного виробництва у громадян)- при придбанні підзвітною особою за готівку згідно з авансовим звітом.

### **При прийманні запасів на склад оформляють наступні документи:**

- журнал обліку вантажів, що надійшли, за формою N М-1- для обліку і контролю оприбуткованих запасів у журналі реєструють всі документи, що підтверджують надходження запасів на підприємство;

- прибутковий ордер за формою N М-4-оформляють на складі при прийманні й оприбутковуванні виробничих запасів, що поступають від постачальників;

- акт про прийом матеріалів (ф. № М-7)- оформляють у разі надходження запасів без супровідних документів або при невідповідності кількісних і якісних показників запасів, що поступили, з даними супровідних документів;

- картка складського обліку матеріалів за формою № М-12- для аналітичного обліку виробничих запасів на складах. На складах з невеликою номенклатурою матеріалів замість карток складського обліку допускається ведення обліку в книгах складського обліку, в яких передбачаються ті ж реквізити, що і в картках (приклад заповнення наведений в додатку 8.1);

- матеріальний ярлик за формою № М-16 - прикріплюється до місця зберігання матеріалів.

- реєстр прийому-здачі документів формою № М-13 - складається систематично, але не рідше ніж один раз на тиждень (декаду) і разом з первинними документами з надходження і витрати запасів здається в бухгалтерію під розписку бухгалтера, який здійснює облік матеріалів.

Працівники бухгалтерії підприємства зобов'язані систематично проводити на складах контрольні перевірки своєчасності й правильності оформлення первинних документів зі складських операцій і записів у картках складського обліку.

## **2. Організація документального оформлення вибуття запасів і їх переміщення**

### **Вибуття запасів може здійснюватися в результаті:**

- передачі у виробництво;
- продажу (передачі) іншій стороні;
- знищення.

Видача виробничих запасів зі складу в цехи, на ділянки безпосередньо для виготовлення продукції розглядається як передача у виробництво.

**При вибутті запасів оформляють наступні документи:**

- лімітно-забірні картки за формами № М-8, № М-9, № М 28, № М-28а- при передачі запасів у виробництво на підставі встановлених лімітів. Лімітно-забірні картки виписують в двох екземплярах. Один екземпляр до початку місяця передають цеху - споживачу запасів, інший - на склад;
- акт-вимога на заміну матеріалів (ф. № М-10)- при передачі запасів понад встановлений ліміт або при заміні запасів одного виду іншим ;
- накладні-вимоги (ф. № М-11)- для відпуску запасів, потреба в яких виникає періодично або для переміщення запасів з одного складу на інший (приклад заповнення наведений в додатку 8.2);
- накладна на відпуск товарно-матеріальних цінностей (Ф. № М-20)- для відпуску виробничих запасів на сторону . Оформляється на підставі договорів і нарядів за наявності письмового дозволу керівника підприємства (приклад заповнення наведений в додатку 8.3);

Додаток 8.1- Первинні документи з обліку запасів Ф.№ М-12

ТОВ «Крок»  
підприємство, організація

Типова форма N М-12  
ЗАТВЕРДЖЕНА  
наказом Мінстату України  
від 21 червня 1996 р. N 193  
Код за УКУД

Код ЄДРПОУ	35678990	
------------	----------	--

КАРТКА N 17 СКЛАДСЬКОГО ОБЛІКУ МАТЕРІАЛІВ

Склад	Місце зберігання		Марка	Сорт	Профіль	Розмір	Номен- клатурний номер	Одиниця виміру		Ціна	Норма запасу
	стелаж	комірка						код	Наймену- вання		
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
2	4			1		20 м	007	03	м	120	10 м

Найменування матеріалу	Дорогоцінний метал				Номер рядка у ф. N 2-ДМ, дод. до ф. ф. N 2-ДМ і N 4-ДМ
	Найменування	Вид	Маса, г	Номер паспорта	
	13	14	15	16	17
Брус	---	---	---	---	---

Дата запису	Номер документа	Номер за порядком	Від кого одержано чи кому відпущено	Прибуток	Видаток	Залишок	Контроль (підпис, дата)
18	19	20	21	22	23	24	25
22.11.09	13	6	ПП «Рось»	20	--	20	Іванов А.Н.

і т. д.

- товарно-транспортна накладна (ф. № 1-ТН)- при використанні автотранспорту (власного або за договором) для перевезення відпущених запасів.

Відпуск запасів на сторону проводиться при пред'явленні одержувачем довіреності на отримання цінностей . Облік довіреностей здійснюється згідно з Інструкцією про порядок реєстрації виданих, повернутих і використаних довіреностей на одержання цінностей.

Довіреність підписують керівник та головний бухгалтер підприємства або їх заступники та особи, які на те уповноважені керівником підприємства. Невикористані довіреності повинні бути повернуті працівнику підприємства, який здійснює виписування і реєстрацію довіреностей, не пізніше наступного дня після закінчення строку дії довіреності.

Схематично порядок документального оформлення операцій з запасами на підприємстві наведений на рис. 8.1.

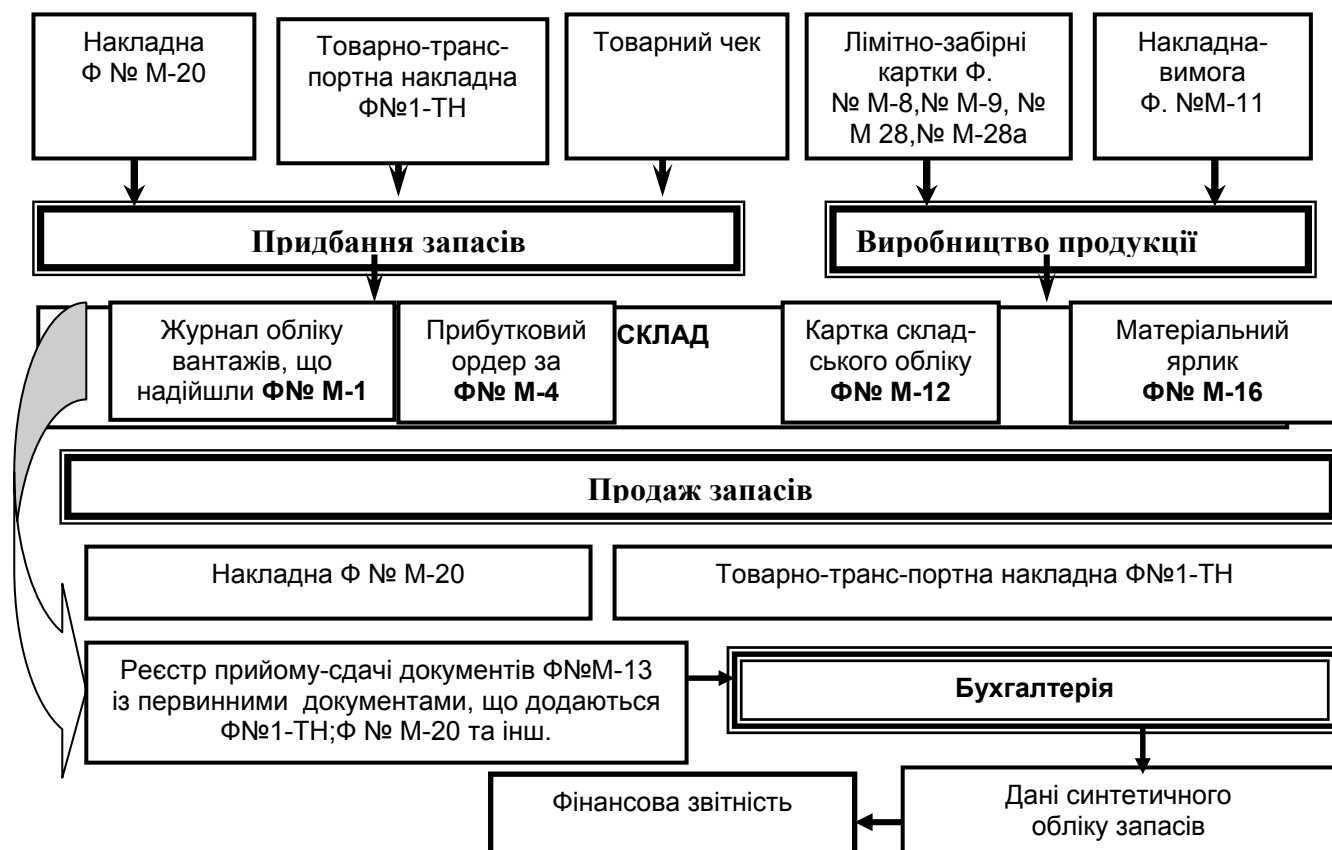


Рис.8.1 - Документальне оформлення операцій з руху запасів



## Додаток 8.2 - Первинні документи з обліку запасів Ф.№ М-11

ТОВ «Крок»  
(підприємство, організація)

**Типова форма N М-11**  
Затверджена  
наказом Мінстату України  
від 21.06.96 р. N 193  
Код за УКУД

Ідентифікаційний код  
ЄДРПОУ

35678990

### НАКЛАДНА-ВИМОГА на відпуск /внутрішнє переміщення/ матеріалів

Номер документа	Дата складання	Код		
		виду операції	відправника	Одержувача
134	27.11.09	004	1	9

Підстава наряд №43

Кому ТОВ «Крок», цех №1 Через кого Семенова М.Б.

Кореспондуючий рахунок		Матеріальні цінності		Одиниця виміру		Кількість		Ціна, Грн	Сума, грн	Інвентарний номер	Номер пас-порта	Порядковий номер запису за складською картотекою
рахунок, код субра-хунок	код аналі-тичного обліку	Найме-нування, сорт, розмір, марка	номен-клатур-ний номер	код	Най-ме-нуван-ня	Відправле-но (належить відпустити, затребу-вано)	прий-нято (відпу-щено)					
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
20	01	Доска 50мм	76	12	М <sup>2</sup>	10	10	45	450,0	--	---	11
20	01	ДВП	42	3	М <sup>2</sup>	14	14	80	1120	--	---	12
									1570			

Всього відпущено два \_\_\_\_\_ найменувань, на суму одна тисяча п'ятьсот сімдесят (прописом) крб. (прописом)

Відпуск дозволив \_\_\_\_\_ Головний бухгалтер

Здав (відпустив) \_\_\_\_\_ Прийняв (одержав)

Друкувати із зворотом без заголовочної частини.

Підписи друкувати на звороті.

Додаток 8.3 - Первинні документи з обліку запасів Ф.№ М-20

Типова форма N М-20

Постачальник ТОВ «Нікон» \_\_\_\_\_

Адреса м.Харків,вул Сумська,11 \_\_\_\_\_

Р/рахунок 234345456789 \_\_\_\_\_

в АКБ «Базис» \_\_\_\_\_

МФО351345 \_\_\_\_\_

ЄДРПОУ 35678789 \_\_\_\_\_

Тел./ф. \_\_\_\_\_ 7689878 \_\_\_\_\_

Накладна

N

46789

від

"\_29\_"\_листопада 2009 р.

Одержувач

ТОВ «Крок»

назва, адреса, банківські реквізити

Платник

ТОВ «Крок», м.Харків, вул. Революції, 5, роз.рах.234567432231  
в АКБ «Форум», МФО 351234

назва, адреса, банківські реквізити

Підстава

Дог. №234 від 12.11.2009 р.

N договору, наряду тощо

Через кого

Смирнова І.П. дов. №123456 від 29.11.2009

ініціали, прізвище, N та дата видачі довіреності

№	Найменування товару	Одиниця виміру	Кількість	Ціна	Сума
1	Рубероїд	Рул.	20	50,0	1000,0
Всього з ПДВ (прописом) _____			Разом		1000,0
_____			ПДВ 20%		200,0
_____			Всього з ПДВ		1200,0

Відвантажив(ла): \_\_\_\_\_ Фомін К.Д. Отримав(ла): \_\_\_\_\_ Крушін Д.Д.

Відпуск запасів на сторону проводиться при пред'явленні одержувачем довіреності на отримання цінностей . Облік довіреностей здійснюється згідно з Інструкцією про порядок реєстрації виданих, повернутих і використаних довіреностей на одержання цінностей .

Довіреність підписують керівник та головний бухгалтер підприємства або їх заступники та особи, які на те уповноважені керівником підприємства. Невикористані довіреності повинні бути повернуті працівнику підприємства, який здійснює виписування і реєстрацію довіреностей, не пізніше наступного дня після закінчення строку дії довіреності.

### **3. Організація синтетичного та аналітичного обліку запасів**

Порядок обліку запасів регламентує П(С)БО 9 «Запаси».

Первинна вартість запасів, придбаних за плату, складається з їх собівартості, яка включає наступні фактичні витрати:

- договірну вартість за вирахуванням посередніх податків;
- суму ввізного мита;
- суму не відшкодованих підприємству непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів;
- транспортно - заготовчі витрати, що складаються з витрат на заготівку запасів, оплату тарифів за навантажувально-розвантажувальні роботи і транспортування запасів усіма видами транспорту до місця їх використання (включаючи витрати на страхування ризику транспортування);
- інші витрати, які пов'язані безпосередньо з придбанням запасів і доведенням їх до стану, придатного для використання в запланованих цілях.

Первинна вартість запасів, які виготовлені власними силами підприємства, визначається виходячи з їх виробничої (фактичною) собівартості, обчисленої відповідно до П(С) БО 16 "Витрати".

У виробничу собівартість продукції (робіт, послуг) включаються:

- прямі матеріальні витрати;

- прямі витрати на оплату праці;
- інші прямі витрати;
- змінні загальновиробничі витрати і постійні розподілені загальновиробничі витрати.

Відзначимо, що згідно п. 11 і 12 П(С) БО 9 виробничі запаси, внесені до статутного капіталу підприємства, оцінюються за справедливою вартістю (узгодженою засновниками (учасниками)), а запаси, що отримані безкоштовно - за справедливою вартістю.

При обміні подібними запасами первинна вартість запасів, придбаних в результаті такого обміну, дорівнює балансовій вартості переданих запасів.

У випадку якщо балансова вартість переданих запасів перевищує їх справедливу вартість, то первинною вартістю отриманих запасів є їх справедлива вартість.

При обміні неподібними активами первинна вартість запасів, придбаних в результаті такого обміну, дорівнює справедливій вартості отриманих запасів.

У бухгалтерії підприємства первинні документи з руху запасів підлягають обробці: таксуються, проставляються облікові шифри видів операцій, постачальників та ін., групуються за видами операцій, джерелами надходження або напрямками відпустки (витрати) запасів за кореспондуючими рахунками. В кінці звітної місяця на підставі даних первинних документів проводять записи в реєстри бухгалтерського обліку.

При використанні журнально-ордерної форми обліку підсумкові дані з надходження і витрат запасів за синтетичними рахунками (субрахунками) записують у Відомість 5.1. Відомість ведуть в розрізі матеріально відповідальних осіб, місць зберігання і витрачання. У відомості визначають суму і середній відсоток транспортно-заготівельних витрат (далі - ТЗР), а також фактичну собівартість витрачених запасів (якщо застосовується метод оцінки вибуття запасів за середньозваженою собівартістю). Записи у Відомість 5.1 здійснюють на підставі документів (звітів), що узагальнюють надходження

запасів на склади, в цехи, на ділянки і їх витрачання, вибуття з місць зберігання за звітний місяць або інший час (декада і т. п.).

Підсумкові дані Відомості 5.1 заносяться до розділу III Журналу 5 (ведеться підприємствами, які не застосовують рахунки класу 8 "Витрати за елементами") або в Журнал 5А (ведеться підприємствами, які застосовують одночасно рахунки класів 8 і 9 "Витрати діяльності"). Підсумкові записи з журналів-ордерів переносять до Головної книги за кожним рахунком окремо.

#### **4. Організація відображення транспортно-заготівельних витрат**

Транспортно-заготівельні витрати (ТЗВ) згідно з П(С)БО 9 «Запаси» включаються до вартості запасів.

Підприємство може обрати один з наступних способів включення транспортно-заготівельних витрат до вартості запасів:

- транспортно-заготівельні витрати відносити до вартості тих запасів, на транспортування яких вони були понесені;
- транспортно-заготівельні витрати відображати на окремому рахунку з подальшим їх розподілом між вартістю запасів.

Вибір того чи іншого способу обліку ТЗВ здійснюється в обліковій політиці підприємства й залежить від специфіки його діяльності.

Включення транспортно-заготівельних витрат до первісної вартості конкретних найменувань, груп, видів запасів при їх оприбуткуванні доцільно здійснювати у разі, якщо:

- можна достовірно визначити суми таких витрат, які безпосередньо відносяться до придбаних запасів;
- витрати на доставку запасів складають незначний розмір.

Якщо транспортно-заготівельні витрати пов'язані із доставкою кількох найменувань, груп, видів запасів, то їх сума може узагальнюватися за окремими групами запасів на окремому субрахунку (наприклад, 200 "Транспортно-

заготівельні витрати на запаси") або на окремому додатковому субрахунку (наприклад, 2011 "Транспортно-заготівельні витрати на сировину та матеріали").

Якщо транспортно-заготівельні витрати враховуються на окремому рахунку, їх сума щомісячно розподіляється між сумою залишків запасів на кінець звітного місяця і сумою запасів, що вибули, за звітний місяць. Для визначення суми ТЗВ розраховують середній відсоток ТЗВ за формулою:

$$\text{Відсоток ТЗВ} = \frac{T_{\text{звнм}} + T_{\text{звм}}}{З_{\text{нм}} + З_{\text{м}}}, \quad (8.1)$$

де відсоток ТЗВ - середній відсоток ТЗВ;

$T_{\text{звнм}}$  - сума залишків ТЗВ на початок звітного місяця;

$T_{\text{звм}}$  - сума ТЗВ за звітний місяць;

$З_{\text{нм}}$  - сума залишку запасів на початок місяця;

$З_{\text{м}}$  - сума запасів, що поступили за звітний місяць.

Сума ТЗВ, що відноситься до запасів, які вибули, визначається за формулою:

$$T_{\text{звв}} = \text{відсоток ТЗВ} \times З_{\text{в}}, \quad (8.2)$$

де  $T_{\text{звв}}$  - ТЗВ, віднесені на вартість запасів, що вибули;

$З_{\text{в}}$  - вартість запасів, що вибули.

Розглянемо приклад розрахунку транспортно-заготовчих витрат.

Приклад 8.1 Вартість запасів підприємства на початок місяця - 147800 грн., транспортно-заготівельних витрат, які обліковуються на окремому рахунку - 1980 грн. Надійшло за місяць запасів - 51260 грн., транспортно-заготівельних витрат - 1290 грн. За місяць вибули запаси вартістю 131500 грн. Розрахувати вартість ТЗВ, що списуються на запаси, які вибули.

Таблиця 8.1-Розрахунок транспортно-заготівельних витрат

№ п\п	Зміст	Вартість запасів, грн.	ТЗВ, грн.
1	Залишок на початок місяця	147800,0	1980
2	Надійшло за місяць (грудень)	51260,0	1290
3	Вибуло за місяць (згідно з розрахунком)	131500,0	2104
4	Залишок на кінець місяця (стр.1+стр.2-стр.3)	67560,0	1166

$$\text{Відсоток ТЗВ} = \frac{1980 + 1290}{147800 + 51260} \times 100 = 1,6\%$$

$$\text{ТЗВ}_в = 131500 \times 1,6\% = 2104 \text{ грн.}$$

Розраховану суму ТЗВ списують на ті ж рахунки, на які списують запаси.

## 5. Організація оцінки вибуття і зменшення вартості запасів

Згідно з п.16 П(С) БО 9 «Запаси» підприємство може вибрати один з п'яти методів оцінки вибуття запасів:



Рис. 8.2 - Методи оцінки вибуття запасів

1. Ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів. Оцінка вибуття запасів за ідентифікованою собівартістю відповідної одиниці запасів може здійснюватися у разі реалізації товарів під замовлення або в разі, коли відповідні одиниці товарів є на підприємстві в єдиному примірнику. При цьому згідно з п.7 П(С) БО 9 «Запаси», одиницею бухгалтерського обліку запасів є їх найменування або однорідна група (вид).

2. Середньозваженої собівартості, при якому сумарна вартість залишку запасів на початок місяця і вартість отриманих у звітному місяці запасів відноситься до сумарної кількості запасів на початок місяця і отриманих в звітному місяці запасів.

Метод оцінки за середньозваженою собівартістю запасів передбачає, що вибуття запасів може оцінюватися такими способами:

- оцінка за щомісячною середньозваженою собівартістю проводиться щодо кожної одиниці запасів як відношення сумарної вартості залишку таких запасів на початок звітного місяця і вартості одержаних у звітному місяці запасів до сумарної кількості запасів на початок звітного місяця і одержаних у звітному місяці запасів;

- оцінка за періодичною середньозваженою собівартістю запасів проводиться щодо кожної одиниці запасів як відношення сумарної вартості залишку таких запасів на дату операції до сумарної кількості запасів на дату операції з їх вибуття.

Перший спосіб найбільш зручний, тому що передбачає здійснення меншої кількості розрахунків - середньозважена вартість розраховується один раз за місяць.

Застосування другого способу ускладнюється тим, що необхідно здійснювати розрахунок середньозваженої вартості на кожен дату вибуття запасів. Цей спосіб забезпечує точніший результат, ніж при застосуванні першого способу.

Розглянемо приклад розрахунку за середньозваженою вартістю при умовах застосування першого способу, тобто визначається середньозважена вартість раз на місяць.

Приклад 8.2. Залишок запасів на початок місяця - 60 шт. за ціною 32 грн. На протязі місяця надійшло запасів: 12.11- 110 шт. за ціною 33 грн., 16.11- 50 шт. за ціною 35 грн., 22.11- 70 шт. за ціною 36,5 грн. На протязі місяця вибуло - 14.11- 50 шт., 19.11- 80 шт., 24.11- 30 шт. Розрахувати вартість запасів, що були списані за методом середньозваженої вартості.



Таблиця 8.2 - Оцінка вибуття запасів за методом середньозваженої собівартості

№ п/п	Дата	Залишок (сальдо)			Надходження (дебет)			Вибуття (кредит)		
		шт	ціна за шт., грн.	загальна вартість, грн.	Шт.	ціна за м., грн.	Загальна вартість, грн.	Шт.	ціна за шт., грн.	Загальна вартість, грн.
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
1.	01.11.09	60	32	1920						
2.	12.11.09				110	33	3630			
3	14.11.09							50	33,98	1699
3.	16.11.09				50	35	1750			
4.	19.11.09							80	33,98	2718,4
5.	22.11.09				70	36,5	2555			
6.	24.11.09							30	33,98	1019,4
Разом, за місяць		130	33,98	4418,2	230		7935	160		5436,8

3. Собівартості перших за часом надходжень запасів (ФІФО). Оцінка запасів за методом ФІФО базується на припущенні, що запаси використовують в тій послідовності, в якій вони надходили на підприємство (відображені в бухгалтерському обліку), тобто запаси, які першими відпускаються у виробництво (продаж та інше вибуття), оцінюють за собівартістю перших за часом надходження запасів. Правило оцінки товарів за методом ФІФО виходить з перекладу аббревіатури ФІФО: першим прийшов — першим вибув. Розглянемо приклад розрахунку вартості запасів, що вибули, методом ФІФО, використовуючи дані прикладу 8.2.

Результати розрахунку показали, що в даній ситуації за допомогою застосування методу ФІФО до витрати було віднесено 5220,0 грн., в обліку вартість даних видів запасів, що числиться за станом на 30.11.2009 р., склала 4635,0 грн.

Таблиця 8.3 - Оцінка вибуття запасів за методом ФІФО

№ п/п	Дата	Залишок (сальдо)			Надходження (дебет)			Вибуття (кредит)		
		Шт.	Ціна за шт., грн.	загальна вартість, грн.	Шт.	ціна за шт., грн.	загальна вартість, грн.	шт.	ціна за шт., грн.	Загальна вартість, грн.
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
1.	01.11. 09	60	32	1920						
2.	12.11.09				110	33	3630			
3	14.11.09							50	32	1600
3.	16.11.09				50	35	1750			
4.	19.11.09							10 70	32 33	320 2310
5.	22.11.09				70	36,5	2555			
6.	24.11.09							30	33	990
Разом, за місяць		10 50 70	33 35 36,5	4635	230		7935	160		5220

4. Нормативних витрат-за цим методом складають калькуляцію собівартості одиниці товарів, що реалізуються. Однією із статей такої калькуляції є балансова вартість товарів, що реалізуються (прямі матеріальні витрати). При плануванні таких витрат їх фактичний розмір ще не відомий, тому доцільно застосовувати норми витрат, встановлені з урахуванням нормальних рівнів використання запасів, праці, виробничих потужностей, діючих цін. Отже витрати за даною статтею, що відображені в калькуляції, є нормативними.

5. Ціни продажу. Оцінка за цінами продажу заснована на використанні підприємствами роздрібною торгівлі середнього відсотка торгової націнки товарів. Цей метод застосовують підприємства, які мають значну й змінну номенклатуру товарів з приблизно однаковим рівнем торгової націнки. Собівартість реалізованих товарів визначається як різниця між продажною (роздрібною) вартістю реалізованих товарів і сумою торгової націнки на ці товари. Сума торгової націнки на реалізовані товари визначається як множення

продажної (роздрібної) вартості реалізованих товарів і середнього відсотка торгової націнки. Середній відсоток торгової націнки визначається як відношення суми залишку торгових націнок на початок звітного місяця і торгових націнок у продажній вартості отриманих у звітному місяці товарів на суму продажної (роздрібної) вартості залишку товарів на початок звітного місяця і продажної (роздрібної) вартості отриманих в звітному місяці товарів.

Цей метод слід використовувати при неможливості або складності розрахунку торгової надбавки на кожен реалізований товар. Ці два метода дають схожий, але, проте, різний результат. Це пояснюється співвідношенням цін реалізованого і всього товару. Якщо, наприклад, був реалізований найдорожчий товар, то «середні надбавки» будуть менші «фактичних». Якщо ж реалізовували переважно дешевий товар, то усереднювання дає збільшення торгової надбавки, що списується.

Для запасів, що мають однакове призначення та однакові умови використання, застосовується тільки один з наведених методів.

Кожне підприємство самостійно визначає прийнятний для нього метод списання товарів і торгової надбавки, що фіксується в наказі про облікову політику.

При обліку запасів слід врахувати, що запаси відображаються за найменшою з двох оцінок: первинної вартості або чистої вартості реалізації.

$$\text{Чиста вартість реалізації} = Ц_p - P_{\text{вс}} , \quad (8.3)$$

$Ц_p$ - очікувана ціна реалізації;

$P_{\text{вс}}$ - очікувані витрати на виробництво і збут.

За чистою вартістю реалізації запаси відображають в тому випадку, якщо на дату балансу їх ціна знизилася або вони зіпсовані, застаріли або іншим чином втратили первинну очікувану вигоду. У разі перевищення первинної вартості виробничих запасів над чистою вартістю реалізації проводиться

зниження їх ціни відповідно до Положення про порядок уцінки і реалізації продукції, що залежала, з групи товарів широкого вжитку, продукції виробничо-технічного призначення і надлишкових товарно-матеріальних цінностей. Порядок уцінки затверджується наказом про облікову політику підприємства.

Розміри уцінки товарів, продукції та надлишкових товарно-матеріальних цінностей повинні визначатися комісією на підставі експертних оцінок з урахуванням ступеня втрати їх споживчих властивостей, насиченості ринку цими товарами, продукцією і надлишковими товарно-матеріальними цінностями.

Товари, продукція і надлишкові товарно-матеріальні цінності, які раніше були уцінені, але не реалізовані, можна уцінювати повторно до рівня цін можливої реалізації.

Дані про уцінені товари, продукцію та надлишкові товарно-матеріальні цінності записують в опис-акт (приклад наведений в додатку 8.4).

Затверджені описи-акти передають: перший примірник - бухгалтерській службі; другий примірник - матеріально відповідальній особі.

Результати уцінки відображають у тому місяці, в якому було складено опис-акт уцінки.

## **6. Особливості обліку малоцінних швидкозношуваних предметів**

Документальне оформлення і облік операцій, пов'язаних з надходженням малоцінних швидкозношуваних предметів (МШП), здійснюється аналогічно виробничим запасам. Для подальшого обліку МШП затверджені такі документи:

- №МШП-1 "Відомість на поповнення (вилучення) постійного запасу інструментів (пристроїв) - застосовується для обліку зміни запасу інструментів (пристроїв) у роздавальних коморах на тих підприємствах, де облік ведуть за принципом встановлення постійного оборотного (обмінного) фонду.

# Додаток 8.4 - Первинні документи з обліку запасів

Штамп підприємства

Затверджую

Васін Д.Б.(підпис керівника (власника) підприємства, його прізвище та ініціали)

"12 " 12 2009 року

## **Опис-акт уцінки товарів і продукції, що залежалися, та надлишкових товарно-матеріальних цінностей**

Комісія у складі директора Васіна Д.Б., головного бухгалтера Прохорова П.Д., головного інженера Цимбалюка П.Р.  
на підставі наказу від "11" 12 2009 р. N78 провела інвентаризацію та уцінку товарів

(товарів, продукції, надлишкових товарно-матеріальних цінностей)

У результаті виявлено товарів, продукції, надлишкових товарно-матеріальних цінностей, що підлягають уцінці, за роздрібними цінами (собівартістю) до уцінки на суму 20000 грн.; за новими цінами після уцінки на суму (цифрами і словами) 16000, 0 грн. (одна тисяча п'ятьсот сорок грн. (цифрами і словами)

Уцінені товари (продукція, товарно-матеріальні цінності) перемарковано.

N з/п	Шифр товару, продукції, товарно-матеріальних цінностей	Модель, фасон, марка, фабричний номер моделі технічно складних товарів, продукції, товарно-матеріальних цінностей	Назва товару, продукції, товарно-матеріальних цінностей	Рік, місяць придбання (випуску на виробничих підприємствах)	Кількість	Одиниця виміру	До уцінки		Після уцінки		Сума уцінки (гр. 9 - гр. 11)
							вартість одиниці	сума (гр. 8 x гр. 6)	вартість одиниці	сума (гр. 10 x гр. 6)	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
1	15	11	спідниці	01.02.2009 р.	40	Шт	500,0	20000,0	400,0	16000,0	4000,0
Разом на сторінці або в описі											4000,0

Голова комісії

Члени комісії

Васін Д.Б.

Прохоров П.Д.

Цимбалюк П.Р.

Цінності, що перелічені в опису-акті, на загальну суму після уцінки 16000,0 грн. перебувають на моєму (нашому) (словами) відповідальному зберіганні.

Матеріально відповідальна особа (особи)

Клоков

Б.Д.

Відомість складають у двох примірниках начальником цеху разом з начальником інструментального чи планового відділу при необхідності зміни норми постійного запасу інструментів (пристроїв). Один примірник відомості знаходиться в інструментальному відділі, другий - в цеху;

- №МШ-2 "Картка обліку МШП"-застосовується для обліку МШП, які видані під розписку працівнику або бригадиру з комори для тривалого використання. Картку оформлюють в 1 екз. на кожного працівника-одержувача інструменту (приклад заповнення наведений в додатку 8.5);

- №МШ-3"Заказ на ремонт або заточування інструментів"-використовується тими підприємствами, де ремонт і заточування проводяться в централізованому порядку. Замовлення складають у двох екземплярах - один залишається у комірника, другий-в ремонтний цех;

- №МШ-4 "Акт вибуття МШП" – для оформлення поломки або втрати інструментів та інших МШП;

- №МШ-5 "Акт на списання інструментів і обмін їх на придатні" - застосовується для оформлення списання інструментів (пристроїв), що стали непридатними, й обміну їх на придатні на тих підприємствах, де облік проводиться за методом обмінного (оборотного) фонду. Складається комісією в 1екз. на підставі актів вибуття;

- №МШ-6"Особиста картка обліку спецодягу, спецвзутті і захисних засобів" - для відображення виданих спецодягу, спецвзуття та інших засобів індивідуального захисту;

- №МШ-7-" Відомість обліку видачі (повернення) спецодягу, спецвзутті і захисних засобів"- для обліку прийнятих від працівників спецодягу, спецвзуття;

- №МШ-8"Акт на списання МШП"- використовується для списання морально застарілих, зношених і непридатних до подальшого використання інструментів та інших МШП по закінченню терміну їх експлуатації і здачі їх в утилізацію. Акт складають в 1 екз. комісією на підставі актів вибуття (приклад заповнення в додатку 8.6).

Оцінку МШП під час надходження і вибутті проводять аналогічно виробничим запасам. Вартість МШП, переданих в експлуатацію, виключається зі складу активів з подальшою організацією кількісного обліку цих предметів за місцями експлуатації і відповідальними особами протягом терміну їх фактичного використання.

## Додаток 8.5 - Первинні документи з обліку запасів Ф.№ МШ-2

ТОВ «Век»  
підприємство, організація

Типова форма N МШ-2  
Затверджена  
наказом Мінстату України  
від 22 травня 1996 р. N 145

Ідентифікаційний  
код ЄДРПОУ

3557689

Код за УКУД

### Картка

#### обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів

Прізвище, і., по б. Бондаренко Т.Б.

Професія столяр  
Посада

Цех, відділ, дільниця	Комо ра	Табельний номер
3	2	

Предмет		Видано			Повернуто			Акт вибуття		Строк служби	Номер пас- порта
наймену- вання, марка, розмір	номен- клатур- ний номер	Дата	кіль- кість	підпис робіт- ника (брига- дира)	дата	кіль- кість	підпис комір- ника	Номер	дата		
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
Рубанок	345	12.12.09	1	Бондарен ко	---	---	---	---	---	12 міс	

Друкувати із зворотом без заголовочної частини.

# Додаток 8.6 - Первинні документи з обліку запасів Ф.№ МШ-8

ТОВ «Ван»

Типова форма N МШ-8

підприємство, організація

Затверджена наказом Міністерства України від 22 травня 1996 р. N 145

Ідентифікаційний

код

3456789

Код за УКУД

ЄДРПОУ

Затверджую:

Директор \_\_\_\_\_

посада \_\_\_\_\_

Свид Д.В. \_\_\_\_\_

підпис, і., б., прізвище

"30" 12 2009 р.

## Акт

### на списання малоцінних та швидкозношуваних предметів

Комісія, яка призначена наказом від "30" 12 2009 р. N 67, переглянула прийняті за 27.11. 2009 р. малоцінні та швидкозношувані предмети, що знаходились в експлуатації, і признала їх непридатними, які належать здачі у брукт.

Номер документа	Дата складання	Код виду операції	Цех, відділ, дільниця	Комора	Кореспондуючий рахунок	
					Рахунок, субрахунок	код аналітичного обліку
09	30.12.09	06	столярний	01	---	---

Предмет			Одиниця виміру		Кількість	Дата надходження	
Найме-нування	Номенклатур-ний номер	інвентарний номер	код	найменування			
1	2	3	4	5	6	7	
рубанок	023	12	01	шт	1	01.01.2009	
Ціна		Сума	Строк служби		Причина списання		Номер паспорта
8	9	10		11		12	
340,0	340,0	1 р		100% знос		---	

Загальна кількість предметів прописом Один

Номера та дати актів вибуття 30.12.09

Перераховані в цьому акті предмети у присутності комісії перетворені у брукт, який підлягає оприбуткуванню:

Брукт		Одиниця виміру		Кількість	Ціна	Сума	Порядковий номер за складською картотекою
найменування	номенклатурний номер	код	Найменування				
---	---	---	---	---	---	---	---

Брукт, що не підлягає обліку, знищено.

Голова комісії

директор

посада

підпис

Свид Д.В.

прізвище, і., б.

Члени комісії:

нач. цеху

посада

підпис

Лях П.А.

прізвище, і., б.

Брукт за накладною N \_\_\_\_\_ зданий.

" 30 " 12 2009 р.



## 7. Організація обліку дебіторської заборгованості

Методологічні основи формування в бухгалтерському обліку інформації про дебіторську заборгованість і її розкриття у фінансових звітах визначає П(С) БО 10 "Дебіторська заборгованість".

Підставою для відображення дебіторської заборгованості в бухгалтерському обліку є первинні документи, наведені в табл. 8.4, які засвідчують факт здійснення господарської операції.

Таблиця 8.4 - Документування операцій з дебіторською заборгованістю

№ п/п	Вид дебіторської заборгованості	Документи, що підтверджують операцію
1	Векселі одержані	Вексель, акт прийому-передачі векселя
2	Розрахунки за виданими авансами	Платіжне доручення, виписка банку
3	Розрахунки з вітчизняними покупцями	Накладна, рахунок-фактура, рахунок, акт виконаних робіт, послуг, товарно-транспортна накладна
4	Резерв сумнівних боргів, безнадійна заборгованість	Бухгалтерська довідка - розрахунок, договір, копії рішень про банкрутство, ліквідацію підприємств та інші
5	Розрахунки з підзвітними особами	Авансовий звіт з документами-чеки, квитанції, посвідчення про відрядження, проїзні документи, прибуткові та видаткові касові ордери
6	Розрахунки за нарахованими доходами	Бухгалтерська довідка-розрахунок
7	Розрахунки за претензіями	Претензія, акт приймання вантажу, рішення судових органів, письмова згода постачальника на пред'явлену претензію
8	Розрахунки з іншими дебіторами	Прибутковий касовий ордер, видатковий касовий ордер

Залежно від впевненості в ступені погашення заборгованість необхідно поділити наступним чином:



Рис. 8.3 - Класифікація дебіторської заборгованості залежно від впевненості в ступені погашення

Поточна дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги визнається активом одночасно з визнанням доходу від реалізації продукції, товарів, робіт і послуг і оцінюється за первинною вартістю.

Резерв сумнівних боргів нараховується для того, щоб показати частину дебіторської заборгованості, яка класифікується як «сумнівна» і виділити її із загального розміру дебіторської заборгованості.

Резерв сумнівних боргів визначають одним з двох методів (п.8 П(С)БО 10):

- застосування абсолютної суми сумнівної заборгованості;
- застосування коефіцієнта сумнівності.

Перший метод є більш об'єктивним, оскільки дозволяє визначити величину резерву сумнівних боргів залежно від ступеня платоспроможності кожного окремого дебітора. У даному випадку можна вибрати декілька варіантів:

- відносити в резерв сумнівних боргів дебіторську заборгованість у випадку, якщо підприємство-боржник знаходиться у стадії ліквідації або банкрутства;

- відносити в резерв сумнівних боргів дебіторську заборгованість після закінчення певного періоду часу (90 і більше днів)- цей метод визначення заборгованості сумівною використовується у податковому обліку згідно із нормами ст.12 Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств»;

- відносити в резерв сумнівних боргів дебіторську заборгованість унаслідок отримання інформації про платоспроможність того або іншого дебітора на підставі розрахунку коефіцієнтів платоспроможності.

Цей метод можуть застосовувати тільки ті підприємства, які мають незначну кількість дебіторів, оскільки в цьому разі можна отримати об'єктивну інформацію відносно їх платоспроможності.

Другий метод заснований на розрахунках коефіцієнта сумнівності.

Коефіцієнт сумнівності можна розраховувати такими способами:

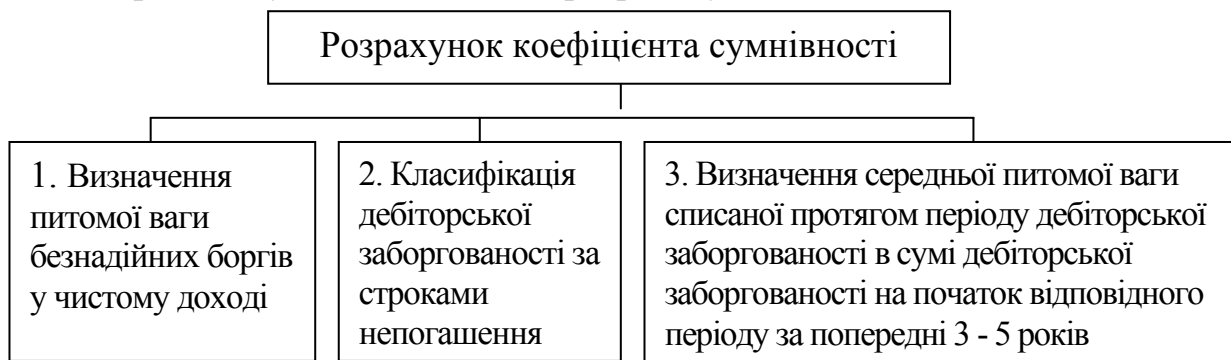


Рис. 8.4 - Способи розрахунку коефіцієнта сумнівності

Зупинимося на першому способі. Для розрахунку коефіцієнта сумнівності за даними минулих періодів здійснюють вибірку показників списаної безнадійної заборгованості. Коефіцієнт сумнівності визначають як співвідношення списаної безнадійної заборгованості і показника чистого доходу, отриманого за відповідні періоди.

При застосуванні першого способу резерв сумнівних боргів визначають за наступною формулою:

$$PCD = K_c \times ЧД, \quad (8.4)$$

де РСД- резерв сумнівних боргів;

$K_c$ - коефіцієнт сумнівності;

ЧД- чистий дохід.

$$K_c = \frac{\sum БЗ}{\sum ЧД}, \quad (8.5)$$

БЗ- фактично списана дебіторська заборгованість.

Розглянемо приклад розрахунку за даним способом.

Приклад 8.3: За 2009 рік чистий дохід від реалізації на умовах подальшої оплати ТОВ «Крона» склав 2620 тис. грн. Звітні дані за попередні періоди приведені в таблиці 8.5.

Таблиця 8.5 - Розрахунок резерву сумнівних боргів

Період	Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) на умовах подальшої оплати, тис.грн.	Сума безнадійної дебіторської заборгованості за продукцію, товари, роботи, послуги, тис.грн.
2006	1250	15
2007	1490	8
2008	1890	22
Разом	4630	45

$$K_c = \frac{45}{4630} = 0,0097$$

$$P_{cd} = 0,0097 \times 2620 = 25,4 \text{ тис. грн.}$$

При застосуванні другого способу для розрахунку резерву сумнівних боргів необхідно виконати наступні дії:

- проаналізувати інформацію за попередні періоди щодо виникнення безнадійної дебіторської заборгованості і поділити дебіторську заборгованість за групами. Періодизація дебіторської заборгованості залежить від умов оплати, обумовлених в договорі, від особливостей виконуваних робіт (продукції, що поставляється) та інших чинників. Для цього можна використати дані Ф. №5 "Примітки до фінансової звітності», де окремо відображається дебіторська заборгованість, яка враховується у підприємства протягом 3-х місяців; від 3-х до 6-ти місяців; від 6-ти до 12-ти місяців;

- за кожною з груп визначають коефіцієнт сумнівності. Він відображає відсоток сумніву підприємства в тому, що дебіторська заборгованість буде коли-небудь погашена. Із збільшенням періоду непогашення дебіторської заборгованості коефіцієнт сумнівності зростає. Коефіцієнт сумнівності визначають на підставі даних бухгалтерського обліку про фактично списану безнадійну дебіторську заборгованість за попередні періоди. Точність розрахунку коефіцієнта сумнівності залежить безпосередньо від обраного періоду спостереження. Коефіцієнт сумнівності розраховують за формулою

$$K_c = (\sum B_{зн} : D_{зн}) : i, \quad (8.6)$$

де  $B_{зн}$  - фактично списана безнадійна дебіторська заборгованість відповідної групи за n-й місяць обраного для спостереження періоду;

$D_{зн}$  - дебіторська заборгованість відповідної групи на кінець n-ного місяця обраного для спостереження періоду;

$i$  - кількість місяців в обраному для спостереження періоді.

Резерв сумнівних боргів розраховують наступним чином:

$$PCD_i = K_{ci} \times D_{zni}, \quad (8.7)$$

де  $PCD_i$  – резерв сумнівних боргів за  $i$ -ю групою;

$K_{ci}$  – коефіцієнт сумнівності за  $i$ -ю групою;

$D_{zni}$  – дебіторська заборгованість за  $i$ -ю групою.

Загальна сума резерву сумнівних боргів визначається як сума резервів сумнівних боргів за групами.

$$PCD = \sum PCD_i. \quad (8.8)$$

Розглянемо приклад застосування вказаного способу.

Приклад 8.4 Поточна дебіторська заборгованість на 31.12.2010 р. складає 520 тис. грн., зокрема дебіторська заборгованість 1 групи - 430 тис. грн., 2 групи - 65 тис. грн., 3 групи - 25 тис. грн. Для розрахунку коефіцієнту сумнівності був вибраний період спостереження - три попередні роки. Звітні дані за попередні періоди наведені в табл. 8.6.

Таблиця 8.6 - Розрахунок резерву сумнівних боргів шляхом її класифікації за строками непогашення

Дата балансу	Сальдо дебіторської заборгованості відповідної групи, тис.грн.			Заборгованість, визнана безнадійною наступного року, у складі сальдо дебіторської заборгованості відповідної групи на кінець попереднього року		
	Група 1	Група 2	Група 3	Група 1	Група 2	Група 3
31.12.2007	390	40	39	---	19	15
31.12.2008	410	58	22	11	25	10
31.12.2009	455	64	11	5	17	3
Разом	1255	162	72	16	61	28

$K_c$  1 групи:  $16 : 1255 = 0,013$

$K_c$  2 групи:  $61 : 162 = 0,37$

$K_c$  3 групи:  $28 : 72 = 0,39$

$РСД = 430 \times 0,013 + 65 \times 0,37 + 25 \times 0,39 = 5,59 + 24,05 + 9,75 = 39,39$  тис. грн.

При застосуванні третього способу коефіцієнт сумнівності визначають за наступною формулою:

$$K_c = (\sum B_{зн} : \sum D_{зн}). \quad (8.8)$$

Резерв сумнівних боргів визначають за наступною формулою:

$$РСД = K_c \times ДЗ_{н}. \quad (8.9)$$

До безнадійної відноситься заборгованість, яка відповідає наступним критеріям:

- заборгованість за зобов'язаннями, за якою минув строк позовної давності;
- прострочена заборгованість, яка виявилася непогашеною внаслідок недостатності майна фізичної особи, за умови, що дії кредитора, направлені на примусове стягнення майна позичальника, не привели до повного погашення заборгованості;
- заборгованість, яка виявилася непогашеною внаслідок недостатності майна фізичної особи, на яке відповідно до закону може бути спрямоване стягнення або фізичної особи - суб'єкта підприємницької діяльності або юридичної особи, оголошених банкрутами в порядку, встановленому законом, або при їх ліквідації (зняття з реєстрації як суб'єкта підприємницької діяльності);
- заборгованість, яка виявилася непогашеною внаслідок недостатності коштів, одержаних від продажу на відкритих аукціонах (публічних торгах) майна позичальника, переданого в заставу як забезпечення зазначеної заборгованості, за умови, що інші юридичні дії кредитора щодо примусового стягнення іншого майна позичальника не призвели до повного покриття заборгованості;

- заборгованість, стягнення якої стало неможливим у зв'язку з дією обставин непереборної сили, стихійного лиха (форс-мажору), підтверджених у порядку, передбаченому законодавством;

- прострочена заборгованість померлих фізичних осіб, а також визнаних у судовому порядку безвісно відсутніми, померлими або недієздатними, а також прострочена заборгованість фізичних осіб, засуджених до позбавлення волі.

Сума безнадійної заборгованості підлягає списанню з балансу і враховується на забалансовому субрахунку 071 впродовж 3-х років з моменту списання.

Облік розрахунків з покупцями і замовниками здійснюється в Журналі 3 і Відомостях аналітичного обліку 3.1 - 3.6.

У розділі 1 Журналу 3 зображуються обороти за кредитом рахунків 34, 36, 37, 38.

Записи в Журналі 3 здійснюються на основі підсумкових даних Відомостей 3.1 - 3.6 і первинних документів.

Відомості аналітичного обліку 3.1, 3.2, 3.5 підприємства можуть вести для окремих субрахунків 36, 37 з подальшим включенням таких відомостей в Журнал 3.

Відомість 3.1 призначена для аналітичного обліку розрахунків з покупцями і замовниками за відвантажену продукцію, товари, роботи і послуги. Підсумки граф 13 - 20 (рядок "Всього по рах. 36") цієї Відомості переносяться в гр. 5 р. I Журналу 3.

Відомість 3.2 призначена для аналітичного обліку поточної дебіторської заборгованості (з підзвітними особами, за авансами виданим, за претензіями). У Відомості 3.2 для обліку розрахунків за кожним дебітором відводиться необхідна кількість рядків. Сальдо визначається за кожним дебітором і також переноситься в графи 5 і 6 Відомостей 3.2 на наступний місяць. Підсумки граф 16 - 21 (стор. "Всього по рахунку 37") цієї Відомості переносяться до гр. 6 р. I Журналу 3.

Відомість 3.4 призначена для аналітичного обліку заборгованості покупців, замовників та інших дебіторів за товари, роботи, послуги, яка забезпечена отриманими векселями.

Відомість 3.5 призначена для аналітичного обліку внутрішніх, внутрішньогосподарських розрахунків, розрахунків за нарахованими відсотками, за авансами отриманими.

## **8. Організація розрахунків з підзвітними особами**

**Підзвітні особи** - це працівники підприємства, які отримали готівку з каси на виконання певних дій.

Готівка може бути видана працівнику під звіт на наступні цілі:

- на відрядження;
- на господарські потреби.

Підставою для видачі грошового авансу підзвітній особі може бути:

- письмове розпорядження керівника;
- службова записка, в якій викладені підстави для видачі такого авансу, завізована керівником підприємства;
- наказ про службове відрядження, в якому вказуються мета і терміни відрядження, а також місце відрядження .

Видача грошових коштів під звіт здійснюється з каси підприємства за рахунок:

- залишку грошових коштів в касі;
- виручки, що надійшла до каси;
- отриманих з банківського рахунку грошових коштів .

У подальшому всі дії з грошовими коштами здійснюються підзвітною особою від імені й за рахунок підприємства.

При відрядженні оформляють такі документи:

- посвідчення про відрядження, яке оформлюється на підставі наказу про службове відрядження. Воно є підтверджуючим документом про перебування у призначеному місці відрядження;
- авансовий звіт працівника про відрядження, до якого додаються документи, що підтверджують витрати на відрядження.

Документами, що підтверджують витрати на відрядження, є:

- проїзні квитки (для проїзду від місця постійної праці до місця відрядження і назад);
- документи, що підтверджують витрати, пов'язані з провезенням багажу або іншого вантажу;



- рахунки готелів;
- рахунки за телефонні переговори (не особистого характеру);
- інші документи, що підтверджують витрати на відрядження .

На підставі відміток у посвідченні про відрядження про дати перебування працівника в місцях відрядження розраховують добові витрати. Якщо під час відрядження працівником були придбані матеріальні цінності або сплачені послуги (що не відносяться до витрат на відрядження), то понесені у зв'язку з цим витрати повинні бути підтверджені касовими чеками, або товарними чеками, або витратними накладними.

Якщо працівник придбав у відрядженні матеріальні цінності, то після приїзду з відрядження він складає два авансових звіту: про витрати на відрядження і про придбання матеріальних цінностей.

Авансовий звіт про використання отриманої готівки надається у наступні терміни:

- про відрядження - протягом трьох робочих днів після повернення з відрядження;
- на закупівлю сільськогосподарської продукції, продуктів її переробки і заготівку вторинної сировини - не пізніше 10 робочих днів з дня їх видачі під звіт;
- на інші виробничі (господарські) потреби - не пізніше наступного робочого дня після видачі готівки під звіт.

Аналітичний облік розрахунків з підзвітними особами ведуть в Журналі 3 і Відомості 3.2. При цьому у Відомості 3.2 облік ведуть позиційним (лінійним) способом, при якому за кожною підзвітною особою записи всіх операцій за рахунком відображають в одному рядку.

## **9. Організація обліку операцій з грошовими коштами**

Ведення касових операцій регламентується Положенням про ведення касових операцій в національній валюті України.

**Для обліку касових операцій застосовують наступні документи:**

**1. Прибутковий касовий ордер (Ф №КО-1)** для оформлення грошових коштів, що надходять до каси. Прибутковий касовий ордер заповнює бухгалтер,

підписує головний бухгалтер і передається касиру. Касир повинен перевірити правильність заповнення всіх реквізитів документів, прийняти готівку, підписати касовий ордер і квитанцію до нього, яка видається особі, що внесла гроші. Прибутковий касовий ордер виписують в одному екземплярі. Одночасно з заповненням прибуткового касового ордера до нього оформляють квитанцію, яка видається особі, що здає грошові кошти в касу. У прибутковому ордері вказують підставу для його складання і в реквізиті "Додаток" перераховують документи, що додаються до нього:

- корінець чека (при отриманні коштів з банку);
- авансовий звіт (повернення невикористаних підзвітних сум);
- акт інвентаризації (погашення нестачі);
- накладна, акт, рахунок (оплата покупцем за реалізовану продукцію);
- статут, протокол зборів засновників (внесок до статутного фонду підприємства).

В прибуткових касових ордерах забороняється робити виправлення.

**2. Видатковий касовий ордер(ф.№КО-2)-** для видачі грошових коштів з каси. Видатковий касовий ордер виписують в одному екземплярі. Документи на видачу готівки підписують керівник і головний бухгалтер підприємства або уповноважені особи.

У видатковому ордері вказують документи, що є підставою для його складання:

- об'ява на внесок готівки (при здаванні виручки в банк)
- наказ керівника ( господарські цілі, відрядження);
- платіжна відомість (заробітна плата).

При отриманні видаткових касових ордерів касир зобов'язаний перевірити:

- а) наявність і достовірність підписів головного бухгалтера і дозвільного надпису керівника підприємства або осіб, ним уповноважених;
- б) правильність оформлення документів, наявність всіх реквізитів;
- в) наявність перерахованих в документах додатків.

**3. Журнал реєстрації прибуткових і витратних касових документів (ф.№КО-3 або КО-3А)-** для реєстрації прибуткових і видаткових касових документів

**4. Касова книга (ф.№КО-4)-** вказуються кожне надходження і кожна видача готівки на підприємстві. Касова книга повинна бути пронумерована і прошнурована. Порядок заповнення наступний:

- при отриманні або видачі готівки за кожним прибутковим касовим ордером і видатковим документом в день їх надходження або видачі здійснюється запис у книзі;

- щодня в кінці робочого дня касир підсумовує операції за день, виводить залишок готівки в касі;

- після підведення підсумків касир передає в бухгалтерію звіт (відривний лист касової книги) разом з прикладеними до нього прибутковими і видатковими касовими документами під розписку в касовій книзі.

Загальна схема бухгалтерського обліку касових операцій наведена на рис. 8.5.

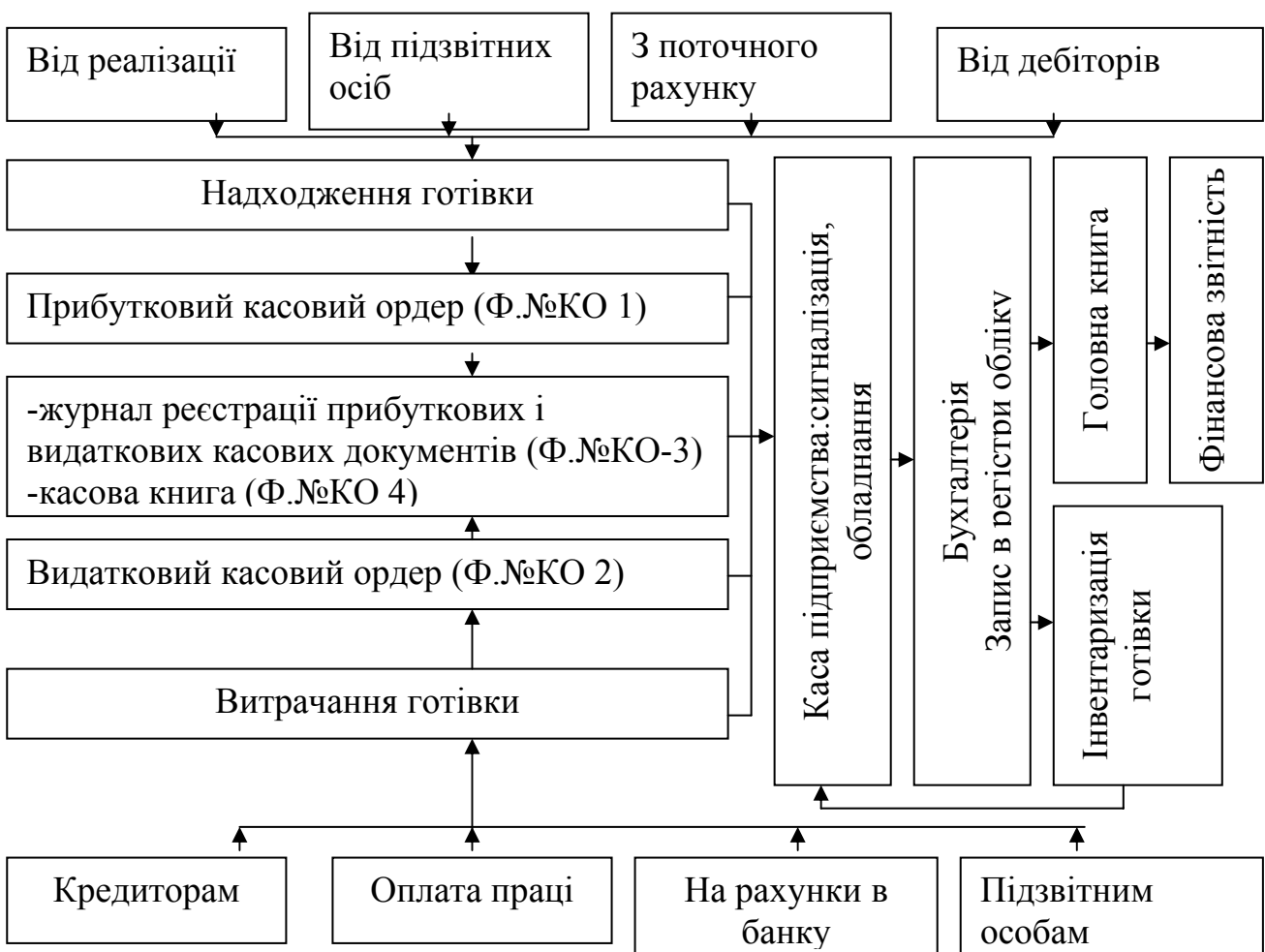


Рис. 8.5 - Загальна схема бухгалтерського обліку касових операцій

Касова книга може заповнюватися також в електронній формі за допомогою комп'ютерних засобів. Програмне забезпечення, за допомогою якого ведеться касова книга, має здійснювати візуальне відображення і роздрукування кожної з двох частин аркуша касової книги ("Вкладний аркуш касової книги" і "Звіт касира"), які за формою і змістом мають відтворювати форму і зміст касової книги в паперовій формі.

Облік наявності й руху грошових коштів в касі за рахунком 30 ведеться на підставі перевірених касових звітів за кожен день - в Журналі 1 (за кредитом 301) і Відомості 1.1 (за дебетом 301). За наявності залишку грошових коштів на кінець місяця його звіряють із залишком на цю ж дату в касовому звіті.

Інвентаризація грошових коштів, що знаходяться в касі, здійснюється один раз на квартал. Матеріальна відповідальність за зберігання коштів і ведення касових операцій покладена на касира. З касиром укладають договір про матеріальну відповідальність.

**Ліміт залишку готівки в касі** (далі - ліміт каси) - граничний розмір суми готівки, що може залишатися в касі в позаробочий час.

Установлений ліміт каси встановлюється підприємствами самостійно та затверджується внутрішніми наказами (розпорядженнями) підприємства.

Розрахунок ліміту каси проводиться з урахуванням наступних чинників:

- розрахунку середньоденного надходження готівки до каси або її середньоденної видачі з каси, за рішенням керівника підприємства або уповноваженої ним особи;
- режиму і специфіки роботи підприємства;
- строку здавання підприємством готівкової виручки (готівки) для її зарахування на рахунки в банках, визначений відповідним договором банківського рахунку;
- віддаленості від банку, тривалості операційного часу банку, наявності домовленості підприємства з банком на інкасацію тощо.

Підприємства, що розпочинають свою діяльність, а також підприємства, діяльність яких була пов'язана виключно з безготівковими розрахунками, на перші три місяця їх роботи ліміт каси встановлюють згідно з прогнозними розрахунками. Установлений з урахуванням прогнозних розрахунків ліміт каси в двотижневий строк після закінчення перших трьох місяців їх роботи переглядається за фактичними показниками діяльності.

Підприємства можуть тримати в позаробочий час у своїх касах готівкову виручку (готівку) в межах, що не перевищують установлений ліміт каси. Готівкова виручка (готівка), що перевищує установлений ліміт каси, обов'язково здається до банків для її зарахування на банківські рахунки.

Підприємства мають право зберігати у своїй касі готівку, одержану в банку для виплат, що належать до фонду оплати праці, а також пенсій, стипендій, дивідендів (доходу), понад установлений ліміт каси протягом трьох робочих днів, уключаючи день одержання готівки в банку.

Готівкові розрахунки одного підприємства (підприємця) з іншим протягом одного дня можна здійснювати тільки в межах 10000 грн. Якщо сума розрахунків перевищить 10000 грн. до підприємства-платника коштів застосовується фінансова санкція у вигляді штрафу в двократному розмірі.

## **10. Організація обліку безготівкових операцій**

Принципи організації безготівкових розрахунків в національній валюті Україні визначає Інструкція про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті.

Для обліку наявності й руху грошових коштів у національній валюті на поточному рахунку в банку використовується субрахунок 311 "Поточні рахунки в національній валюті". Операції на цьому рахунку відображаються на підставі банківських виписок і первинних документів, що додаються до них. Аналітичний облік здійснюється за виписками банку.

**Дистанційне обслуговування** - комплекс інформаційних послуг за рахунком клієнта та здійснення операцій за рахунком на підставі дистанційних розпоряджень клієнта.

Схема документообігу, пов'язана з рухом безготівкових коштів, наведена на рис. 8.6.

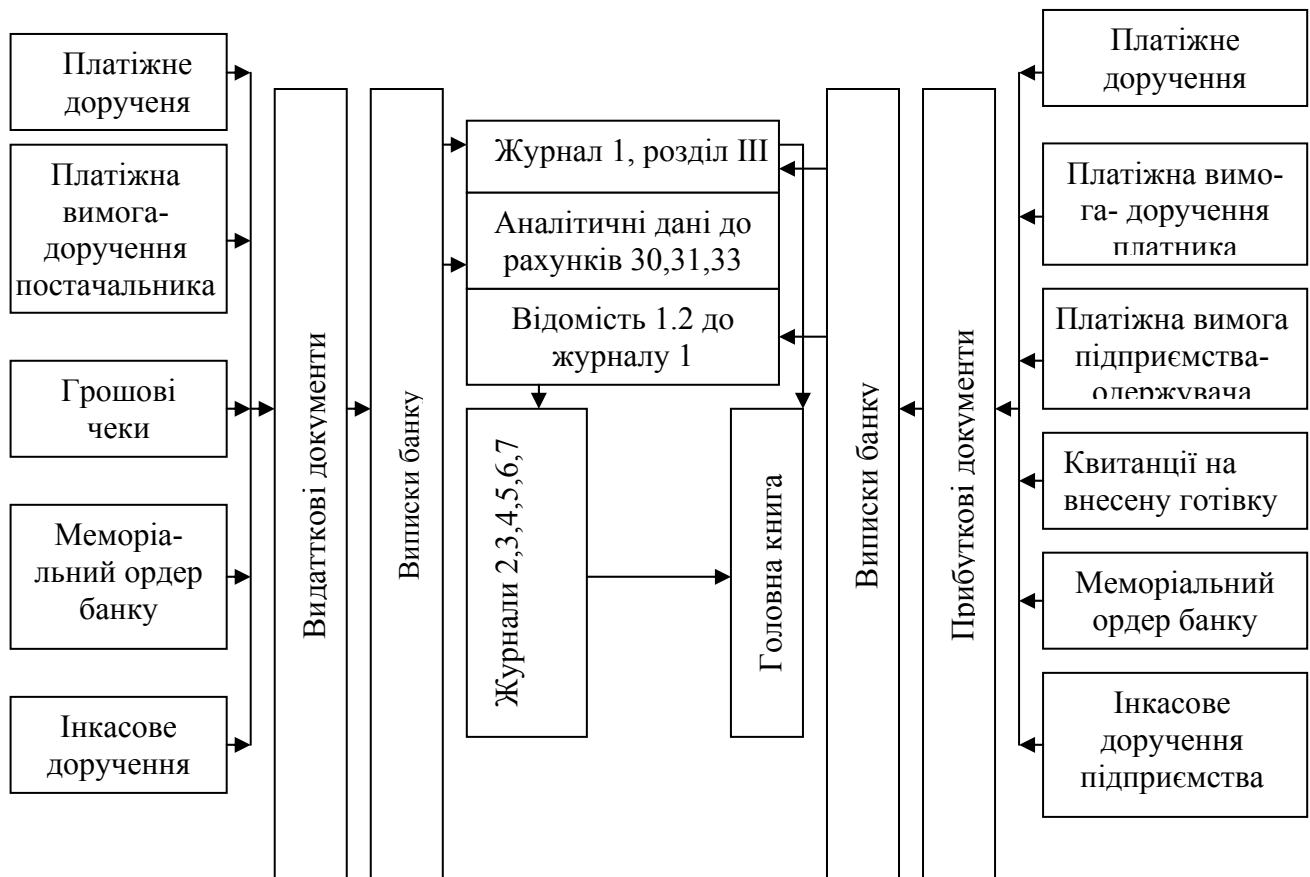


Рис.8.6 - Схема документообігу, пов'язана з рухом безготівкових коштів

Оперативне ведення підприємством своїх рахунків у банку та обмін технологічною інформацією може здійснюватися за допомогою систем дистанційного обслуговування: "клієнт - банк", "клієнт - Інтернет - банк", "телефонний банкінг" тощо.

Системи типу "клієнт - банк", "клієнт - Інтернет - банк", "телефонний банкінг" тощо на підставі дистанційних розпоряджень клієнта можуть виконувати функції надання інформаційних послуг згідно з переліком, що

зазначений в договорі між банком та клієнтом, здійснення операцій за рахунком клієнта.

Під час здійснення розрахунків за допомогою систем "клієнт - банк", "клієнт - Інтернет - банк" тощо застосовуються електронні розрахункові документи.

Реквізити електронного розрахункового документа визначаються договором між банком та клієнтом, але обов'язково цей документ має містити такі з них:

- дату і номер;
- назву, ідентифікаційний код (номер) платника та номер його рахунку;
- назву й код банку платника;
- назву, ідентифікаційний код (номер) одержувача та номер його рахунку;
- назву й код банку одержувача;
- суму цифрами;
- призначення платежу;
- електронний цифровий підпис;
- інші реквізити, які під час формування електронного розрахункового

документа системою електронних платежів розміщуються в полі "Допоміжні реквізити".

Відповідальні особи платника, які вповноважені розпоряджатися рахунком і на законних підставах володіють особистим ключем, від свого імені або за дорученням особи, яку представляють, накладають підписи під час створення електронного розрахункового документа.

Підприємство може формувати електронні розрахункові документи на підставі належним чином оформлених платіжних доручень, платіжних вимог-доручень, а також з використанням платіжних карток.

Системи дистанційного обслуговування мають наступні переваги:

- зручність використання;
- суттєва економія часу бухгалтерів;
- оперативна інформація щодо залишків коштів на рахунках у будь-який момент.

При використанні реєстрів бухгалтерського обліку відображення операцій на поточному рахунку здійснюється в Журналі 1 і Відомості 1.2 після обробки кожної банківської виписки, тобто після:

- нумерації банківської виписки за датами;
- перевірки достовірності записів у виписці й розрахункових документах, що додаються до неї. У разі отримання готівки з каси установи банку до банківської виписки додається квитанція прибуткового ордера, яка оформляється при оприбуткуванні готівки в касу підприємства, списаної з поточного рахунку. У випадку, якщо у виписці банку виявлені операції з помилкового зарахування грошових коштів (що не належать даному підприємству), то вживають заходи щодо їх повернення платникові;
- проставляння в розрахункових документах, що додаються, і банківській виписці кодів кореспондуючих рахунків відповідно до характеру проведеної операції (котирування документів за дебетом і кредитом);
- групування і підрахунку окремо за дебетом і окремо за кредитом сум за однорідними кореспондуючими рахунками, коди яких проставлені у виписці;
- підрахунку сум, занесених у відповідні кореспондуючі рахунки графи Журналу 1 і Відомості 1.2 і записи підсумкових результатів підрахунку.

### **Контрольні запитання:**

1. Які документи оформляють під час оприбуткування запасів на склад підприємства?
2. Як організовується аналітичний **облік** запасів на складах?
3. На підставі яких документів здійснюється вибуття запасів зі складів?
4. Які первинні документи оформляють при здійсненні операцій з МШП?
5. Які методи оцінки вибуття запасів використовують?
6. Як обліковуються транспортно-заготівельні витрати?
7. В яких випадках запаси обліковують за чистою вартістю реалізації?
8. Який метод вибуття запасів використовують на підприємствах роздрібної торгівлі?



9. Який метод вибуття запасів доцільно використовувати при здійсненні оптової торгівлі «під замовлення»?
10. Які особливості обліку малоцінних швидкозношувальних предметів?
11. Для яких цілей розраховують резерв сумнівних боргів?
12. Які методи передбачені П(С)БО 10 для розрахунку резерву сумнівних боргів?
13. Яка заборгованість класифікується як безнадійна, якими документами вона підтверджується?
14. Як оформляють облік операцій з підзвітними особами?
15. Які види претензій можуть виставлятися постачальникам? Який порядок виставлення претензії?
16. Які документи заповнюють при веденні касових операцій?
17. Які документи підтверджують здійснення безготівкових розрахунків?
18. Як проводиться організація обліку грошових коштів у банку?

### **Тести**

#### **1. Чиста вартість реалізації запасів – це:**

- а) сума, за яку можна обміняти актив або погасити заборгованість в операції між обізнаними, зацікавленими і незалежними сторонами;
- б) витрати на придбання, переробку і інші витрати, які були понесені під час транспортування запасів до їх місця знаходження;
- в) очікувана ціна реалізації в умовах звичайної діяльності за винятком очікуваних витрат на завершення їх виробництва і реалізацію;
- г) сума, яку можна отримати від продажу або сплатити за придбання на активному ринку.

#### **2. Вартість МШП, які були передані в експлуатацію :**

- а) не виключається зі складу активів до моменту їх списання;
- б) виключається із складу активів з подальшою організацією оперативного кількісного обліку таких предметів;
- в) не виключається зі складу активів на протязі не більше 1 року ;
- г) виключається у розмірі 50% від їх вартості.

**3. В період інфляції метод ФІФО забезпечуватиме:**

- а) більший прибуток, ніж метод середньозваженої собівартості;
- б) менший прибуток, ніж метод середньозваженої собівартості;
- в) однаковий чистий прибуток із методом середньозваженої собівартості;
- г) більші витрати, ніж метод середньозваженої собівартості.

**4. Яка вартість запасів, що вибули, при застосуванні методу середньозваженої собівартості,** за умови, що підприємство придбало запаси вартістю: 10.10 -20 шт. за ціною 10 грн.; 15.10 -20 шт. за ціною 15 грн.; 20. 10 -20 шт. за ціною 20 грн. У виробництво 25. 10 було відпущено 20 шт.

- а) 400
- б) 300
- в) 200
- г) 150

**5. У разі надходження запасів без супровідних документів складається:**

- а) прибутковий ордер ( ф. N М-4);
- б) акт про прийом матеріалів (ф. № М-7);
- в) накладна (ф №М-20);
- г) накладна-вимога (ф. № М -11).

**6. При отриманні запасів за договором комісії необхідно:**

- а) оприбутковувати запаси до складу активів підприємства;
- б) організувати кількісний облік запасів в місцях їх використання;
- в) оприбутковувати запаси на забалансовий рахунок;
- г) оприбутковувати запаси на рахунок 28 "Товари".

**7. На підприємствах оптової торгівлі при реалізації товарів під замовлення доцільно застосовувати:**

- а) метод середньозваженої собівартості;
- б) метод ціни продажу;
- в) ідентифікований метод;
- г) метод нормативних витрат

**8. На підприємствах роздрібної торгівлі доцільно застосовувати:**

- а) метод середньозваженої собівартості;
- б) метод ціни продажу;
- в) ідентифікований метод;
- г) метод нормативних витрат

**9. Яка вартість запасів, що списані, при застосуванні методу ФІФО за умови, що підприємство придбало запаси вартістю: 10.10 -20 шт. за ціною 10 грн.;15.10 -20 шт. за ціною 15 грн.;20. 10 -20 шт. за ціною 20 грн. У виробництво 25. 10 було відпущено 20 шт.**

- а) 400
- б) 300
- в) 200
- г) 150

**10. Передача запасів у виробництво оформлюється:**

- а) накладною (Ф. № М-20) і накладною - вимогою (ф. № М-11);
- б) лімітною – забірною карткою та накладною-вимогою (ф. № М-11);
- в) накладною (Ф. № М-20);
- г) прибутковим ордером (Ф. № М-4).

**11. Визначити розмір ТЗВ, списаних у виробництво, якщо залишок ТЗВ на початок місяця-2тис. грн., матеріалів - 20 тис.грн., вартість матеріалів, що надійшли за місяць - 10 тис. грн., вартість ТЗВ за місяць - 1 тис. грн., вартість матеріалів, що списані за місяць - 15 тис. грн. :**

- а) 2 тис. грн.;
- б) 1,5 тис. грн.;
- в) 1 тис. грн.;
- г) 3 тис. грн.

**12. У разі перевищення первинної вартості виробничих запасів над чистою вартістю реалізації проводиться:**

- а) дооцінка запасів;
- б) зниження ціни запасів;
- в) списання запасів;
- г) жодне з вказаних тверджень не вірно.

**13. В період зниження цін метод ФІФО забезпечуватиме:**

- а) більший прибуток, ніж метод середньозваженої собівартості;
- б) менший прибуток, ніж метод середньозваженої собівартості;
- в) однаковий чистий прибуток з методом середньозваженої собівартості;
- г) менші витрати, ніж метод середньозваженої собівартості.

**14. Транспортно-заготівельні витрати, що відносяться до вартості списаних запасів, визначаються:**

- а) як множення середнього відсотка транспортно-заготівельних витрат і вартості запасів, що списані;
- б) як множення середнього відсотка транспортно-заготівельних витрат і транспортно-заготівельних витрат, що узагальнюються на окремому субрахунку;
- в) як сума транспортно-заготівельних витрат, понесена при придбанні запасів;
- г) жодне з вказаних тверджень не є вірним.

**15. Резерв сумнівних боргів нараховується на:**

- а) виключно на поточну дебіторську заборгованість за товари (роботи, послуги);
- б) на суму авансів виданих;
- в) на дебіторську заборгованість за внутрішніми розрахунками;
- г) як на поточну дебіторську заборгованість за товари (роботи, послуги) продані (виконані) підприємством, так і на суму іншої дебіторської заборгованості.

**16. Чиста реалізаційна вартість дебіторської заборгованості - це:**

- а) первинна вартість дебіторської заборгованості;
- б) сума поточної дебіторської заборгованості за товари, роботи послуги за винятком резерву сумнівних боргів;
- в) поточна дебіторська заборгованість за винятком безнадійної заборгованості;
- г) сума авансів виданих.

**17. Авансовий звіт про використання отриманої готівки на господарські потреби надається в наступні терміни:**

- а) не пізніше ніж за наступний робочий день після видачі готівки під звіт;
- б) протягом трьох робочих днів після отримання коштів;

- в) протягом 10 робочих днів з дня їх видачі під звіт;
- г) термін не обмежений.

**18. Сумнівний борг-це:**

- а) дебіторська заборгованість, яка не буде погашена боржником;
- б) поточна дебіторська заборгованість, щодо якої існує невпевненість її погашення боржником;
- в) поточна дебіторська заборгованість, щодо якої існує впевненість в її непогашенні боржником;
- г) заборгованість з минулим терміном позовної давності.

**19. Інвентаризація грошових коштів, що знаходяться в касі, здійснюється:**

- а) не менше 1 разу на квартал;
- б) 1 раз на місяць;
- в) після закінчення року;
- г) 1 раз на півроку.

**20. Визначити** резерв сумнівних боргів у 2009 р., якщо за даними минулих періодів у підприємства були відображені наступні показники: 2006 р.- чистий дохід від реалізації - 2 000 тис. грн., безнадійна заборгованість - 20 тис. грн.; 2007 р.- чистий дохід від реалізації - 4000 тис. грн., безнадійна заборгованість - 20 тис. грн.; 2008 р. - чистий дохід від реалізації - 5 000 тис. грн.

- А) 50 тис. грн.
- Б) 25 тис. грн.
- в) 33,3 тис. грн.
- г) 40 тис. грн.

## **Змістовий модуль 4.**

**Перспективний розвиток, забезпечення обліку, та організація праці виконавців, зайнятих бухгалтерським обліком, контролем і аналізом**

### **Тема 9. Організація праці виконавців, зайнятих бухгалтерським обліком, контролем і аналізом**

1. Організаційна побудова бухгалтерії, типи організаційних структур.
2. Організація праці робітників бухгалтерії
3. Нормування праці , визначення чисельності облікового персоналу
4. Відповідальність працівників бухгалтерії

#### **Ключові терміни**

**організаційна побудова бухгалтерської служби, централізований облік, децентралізований облік, лінійний тип організації бухгалтерії, лінійно - штабний тип організації бухгалтерії, комбінований (функціональний) тип організації бухгалтерії, посадова інструкція**

#### **Нормативні документи:**

- Міжгалузеві нормативи чисельності працівників бухгалтерського обліку, затверджені наказом Міністерства праці та соціальної політики України від 26 вересня 2003 р. N 269
- Кодекс України про адміністративні правопорушення №8073-X від 07.12.1984 р.
- Кодекс законів про працю від 10.12.1971 р.
- Кримінальний кодекс від 05.04.2001 р. №2341-III

#### **1. Організаційна побудова бухгалтерії, типи організаційних структур**

**Бухгалтерія** - самостійний структурний підрозділ апарату управління, який здійснює бухгалтерський облік господарської діяльності підприємства.

**Бухгалтер** - це особа, яка пов'язана з підприємством трудовими відносинами і уповноважена діяти від імені підприємства, в тому числі підписувати фінансову звітність, складену від імені підприємства.

**Організаційна побудова бухгалтерської служби** - це форма поділу праці, що передбачає розподіл облікових робіт між виконавцями.

**Централізований облік** - при такому обліку у виробничих підрозділах реалізуються функції збору бухгалтерських даних, а формування звітних даних за ними і розробку звітності здійснює головна (центральна) бухгалтерія підприємства.

**Децентралізований облік** - при такому обліку обліковий апарат зосереджений в окремих виробничих підрозділах підприємства, де здійснюється синтетичний і аналітичний облік, складаються окремі баланси і звітність цехів, філій, структурних підрозділів. Головна бухгалтерія в цьому випадку здійснює зведення балансів філій, складає зведений баланс і звіти підприємства, а також виконує контроль за постановкою обліку в окремих частинах підприємства.

**Лінійний тип організації бухгалтерії** - в основу цього типу покладений принцип розпорядження, яке передається тільки через старшого бухгалтера на правах головного на всі рівні виконавців. Тобто у кожного об'єкту управління може бути лише один суб'єкт управління. Цей тип використовують на невеликих підприємствах.

Приклад лінійного типу організації бухгалтерії наведений на рис. 9.1.

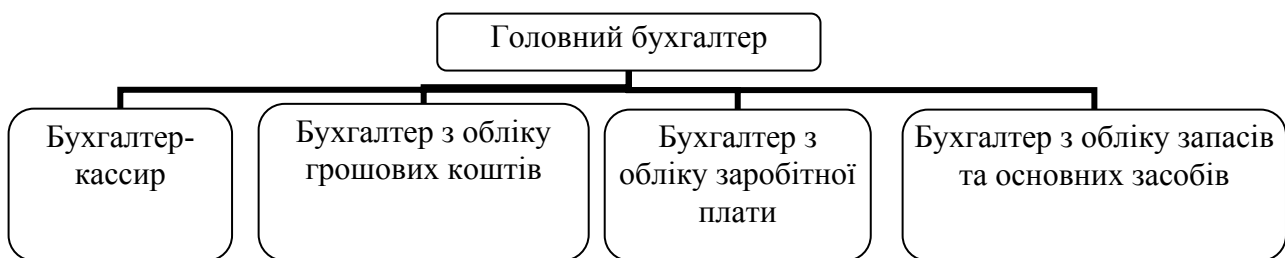


Рис. 9.1 - Лінійний тип організації бухгалтерії

Переваги структури:

- чітка система взаємних зв'язків;
- ясна відповідальність;

- швидка реакція і зворотний зв'язок у відповідь на вказівки головного бухгалтера.

Недоліки структури:

- відповідальність за прийняття всіх рішень несе виключно головний бухгалтер,

- контроль за виконанням завдань також здійснює включно головний бухгалтер.

**Лінійно - штабний тип організації бухгалтерії** – передбачає створення спеціальних консультативних підрозділів на різних рівнях управління. Застосовується на середніх та великих підприємствах.

Головне завдання **штабних підрозділів** полягає в наданні допомоги головному бухгалтеру у виконанні окремих функцій управління. До штабних підрозділів відносять службу контролінга, відділ аналізу, юридичну службу.

**Переваги** структури полягають в наступному:

- глибша і більш детальна підготовка управлінських рішень;
- звільнення головного бухгалтера від надмірного завантаження;
- можливість залучення фахівців і експертів у певних областях.

Існують деякі **недоліки**:

- недостатньо чітка відповідальність, оскільки члени штабу, які готують рішення, не беруть участь в його реалізації;
- тенденція до надмірної централізації;
- збереження високих вимог до вищого керівництва, що ухвалює рішення.

Приклад лінійно-штабного типу організації бухгалтерії наведений на рис. 9.2.

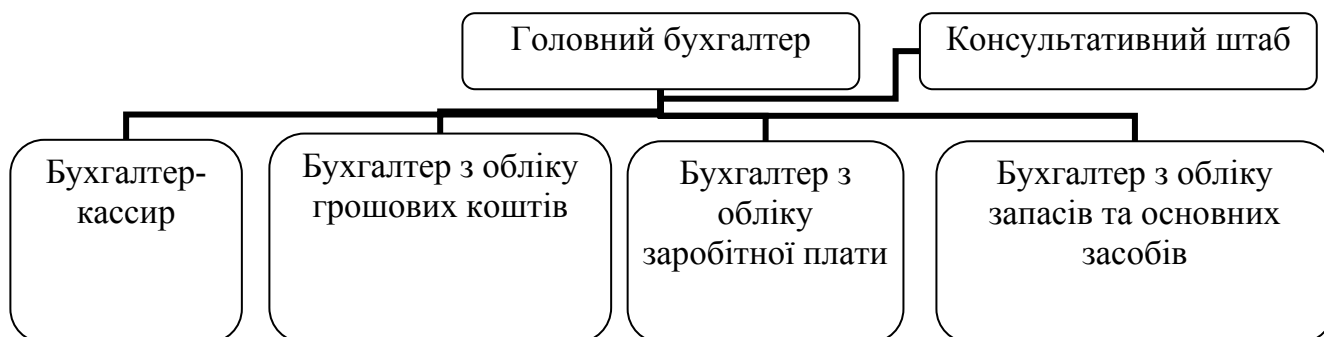


Рис. 9.2- Лінійно-штабний тип організації бухгалтерії



**Комбінований (функціональний) тип організації бухгалтерії** - будується на розподілі функції управління, виділенні спеціальних структурних підрозділів, які виконують комплекс облікових операцій. Передбачає передачу частини прав головного бухгалтера керівникам спеціалізованих підрозділів, які самостійно розпоряджаються в межах своєї компетенції.

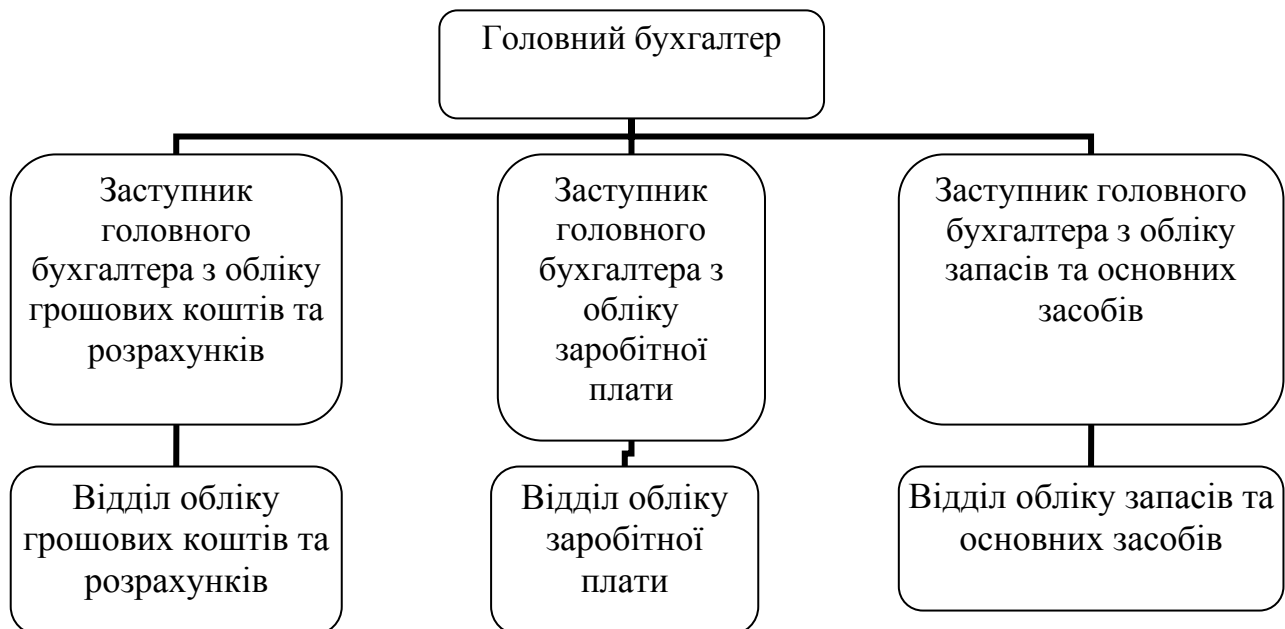


Рис.9.3 – Функціональний тип організації бухгалтерії

Переваги структури:

- звільнення головного бухгалтера від необхідності вирішення спеціальних питань;
- можливість використання досвідчених фахівців.

Недоліки структури:

- ускладнення взаємозв'язків;
- ускладнення координації дій з управління;
- прояви тенденцій до надмірної координації.

## 2. Організація праці робітників бухгалтерії

Для раціональної організації діяльності бухгалтерії необхідно відповісти на ряд питань:

- місце бухгалтерії в загальній системі управління підприємством;
- підрозділи, які існують в апараті обліку;

- склад функцій, які виконуються кожним підрозділом;
- побудова процесів обліку;
- склад співробітників бухгалтерії;
- наявність програмного забезпечення.

На підприємствах, де бухгалтерія-це самостійний підрозділ, функції та обов'язки закріплені в Положенні про бухгалтерську службу.

Положення є внутрішнім нормативним актом, який визначає порядок створення, обов'язки й організацію роботи бухгалтерської служби.

Положення про бухгалтерську службу має наступну структуру:

- загальні положення - в даному розділі вказують дані про підприємство, чисельний штат бухгалтерії, вимоги, що ставляться до керівника бухгалтерії;
- цілі й завдання - містяться основні цілі й завдання, що ставляться перед працівниками бухгалтерії;
- функції - розкриваються основні функції бухгалтерії;
- права і обов'язки головного бухгалтера - посадова інструкція головного бухгалтера;
- службові зв'язки - вказуються підрозділи, з якими взаємодіє бухгалтерія;
- організація роботи - вказуються правила внутрішнього розпорядку роботи бухгалтерії.

Для організації праці працівників бухгалтерії складаються посадові інструкції.

**Посадова інструкція** - це документ, в якому зафіксовані завдання, функції, обов'язки, права і відповідальність посадових осіб. Посадова інструкція розробляється для кожної штатної посади і дозволяє визначити:

- обов'язки, перелік належних до виконання операцій;
- права;
- відповідальність персоналу;
- систему взаємовідносин між менеджерами і підлеглими їм працівниками;
- упорядкувати потоки інформації на підприємстві.

У посадовій інструкції розкривається функціональна структура діяльності посадової особи як комплексу елементів: цілей, програм і завдань, функцій, форм і методів керівництва, інформації, технічних засобів управління.

Структура посадової інструкції наступна:

- загальні положення - відображається порядок прийняття на роботу, звільнення з посади;
- обов'язки - чітко визначаються функціональні обов'язки працівника, обумовлені відповідною кваліфікаційною характеристикою посади;
- права - визначаються повноваження працівника для самостійного вирішення питань, які відносяться до його компетенції;
- відповідальність - містить відомості про відповідальність співробітника за невиконання своїх посадових обов'язків, дотримання правил внутрішнього розпорядку, інструкції з охорони праці, протипожежної безпеки, відповідальність за нерозголошення відомостей, які складають службову й комерційну таємницю підприємства.

При підготовці посадової інструкції необхідно врахувати систему внутрішніх взаємозв'язків і документів, які визначають методологію і організацію бухгалтерської роботи саме на цьому підприємстві.

Посадова інструкція узгоджується з юристом і затверджується керівником підприємства у встановленому порядку. Доводиться до відома виконавців під розписку.

Вимоги інструкції обов'язкові для працівника, який займає дану посаду.

**Головний бухгалтер виконує на підприємстві такі функції:**

- забезпечує дотримання на підприємстві встановлених єдиних методологічних основ бухгалтерського обліку, складання і подачу у встановлені терміни фінансової звітності;
- організовує контроль за відображенням на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій;

- бере участь в оформленні документів, що пов'язані з нестачею і відшкодуванням втрат від нестач, крадіжки і псування активів підприємства;
- забезпечує перевірку стану бухгалтерського обліку у філіях, представництвах, відділеннях, і інших відособлених підрозділах.

Крім того, головний бухгалтер організовує роботу з підготовки пропозицій для власника (керівника) підприємства з :

- визначення облікової політики підприємства, внесення змін до вибраної облікової політики, вибору форми бухгалтерського обліку з урахуванням особливостей діяльності підприємства і технології обробки облікових даних;
- розробці системи й форм внутрішньогосподарчого обліку і правил документообігу, додаткової системи рахунків і реєстрів аналітичного обліку, звітності і контролю господарських операцій;
- визначення прав працівників на підписання первинних і зведених облікових документів;
- вибору оптимальної структури бухгалтерії і чисельності її працівників, підвищення професійного рівня бухгалтерів, забезпечення їх довідковими матеріалами;
- поліпшення системи інформаційного забезпечення управління і шляхів проходження обробленої інформації до виконавців;
- впровадження автоматизованої системи обробки даних бухгалтерського обліку з урахуванням особливостей діяльності підприємства або удосконалення діючої системи;
- забезпечення збереження майна, раціонального і ефективного використання матеріальних, трудових і фінансових ресурсів, залучення кредитів і їх погашення;
- виділення на окремий баланс філій, представництв, відділень і інших відособлених підрозділів підприємства і включення їх показників до фінансової звітності підприємства.

Головний бухгалтер також розробляє посадові інструкції для працівників бухгалтерії. Для цього використовуються Кваліфікаційні характеристики

професій працівників бухгалтерського обліку. Посадові інструкції затверджує керівник підприємства.

**Бухгалтер на підприємстві виконує наступні завдання:**

- самостійно і в повному обсязі веде облік необоротних активів, запасів, коштів, розрахунків та інших активів, власного капіталу та зобов'язань, доходів та витрат за прийнятою на підприємстві формою бухгалтерського обліку з дотриманням єдиних методологічних засад бухгалтерського обліку та з урахуванням особливостей діяльності підприємства і технології оброблення даних;

- забезпечує повне та достовірне відображення інформації, що міститься у прийнятих до обліку первинних документах, на рахунках бухгалтерського обліку;

- за погодженням з власником (керівником) підприємства та керівником підрозділу бухгалтерського обліку, подає в банківські установи документи для перерахування коштів згідно з визначеними податками і платежами, а також для розрахунків з іншими кредиторами відповідно до договірних зобов'язань;

- бере участь у проведенні інвентаризації активів і зобов'язань, оформленні матеріалів, пов'язаних з нестачею та відшкодуванням втрат від нестачі, крадіжки і псування активів підприємства, у перевітках стану бухгалтерського обліку у філіях, представництвах, відділеннях та інших відокремлених підрозділах підприємства;

- готує дані для включення їх до фінансової звітності, здійснює складання окремих її форм, а також форм іншої періодичної звітності, яка ґрунтується на даних бухгалтерського обліку;

- забезпечує підготовку оброблених документів, реєстрів і звітності для зберігання їх протягом встановленого терміну;

- бере участь у підготовці пропозицій щодо внесення змін до обраної облікової політики, удосконалення внутрішньогосподарського (управлінського) обліку та правил документообігу, розроблення додаткової системи рахунків і реєстрів аналітичного обліку, звітності і контролю господарських операцій;

- забезпечує збереження майна, раціонального та ефективного використання матеріальних, трудових та фінансових ресурсів, залучення кредитів та їх погашення, регулювання діяльності підприємства та інших питань, пов'язаних з інформацією про фінансове становище підприємства та результати його діяльності;

- постійно знайомиться та вивчає нові нормативно-методичні та довідкові документи з питань організації та ведення бухгалтерського обліку та вносить пропозиції щодо їх впровадження на підприємстві.

### 3. Нормування праці, визначення чисельності облікового персоналу

Чисельність облікового персоналу безпосередньо залежить від структури підприємства, виду й обсягів діяльності. Чисельність праці бухгалтерського персоналу може встановлюватися згідно з Міжгалузевими нормативами чисельності працівників бухгалтерського обліку на підставі розрахунку норм часу на виконання бухгалтерських процедур.

Норми часу на виконання бухгалтерського обліку визначаються з урахуванням й інших факторів, шляхом застосування поправочних коефіцієнтів:

$K_{я}$  - коефіцієнт, який враховує якість документації, з якою працює бухгалтер:

Таблиця 9.1 - Поправочні коефіцієнти на якість документа

Якість документа	Коефіцієнт, $K_{я}$
1. Документ якісний ( $K_{я1}$ )	1,0
2. Документ має недоліки: термінологія документів не відповідає прийнятим чинним стандартам, написи поставлено недбало, незрозуміло або допущено неоднозначне прочитання, відсутність змісту, нумерації сторінок та ін. ( $K_{я2}$ )	1,1

$K_{о.р.}$  - коефіцієнт, який враховує необхідність перевірки розрахунків під час виконання робіт з бухгалтерського обліку і приймається таким, що дорівнює 1,1.

Нормативи чисельності розроблені залежно від трудомісткості, типового складу виконуваних робіт й розраховані залежно від факторів, що мають найбільший вплив на їх величину.

Загальна трудомісткість типового складу робіт, що виконуються працівниками бухгалтерського обліку, розраховується за формулою:

$$T_3 = \sum_i^n T \quad (9.1)$$

де  $T_3$  - загальна трудомісткість типового складу робіт за рік;

$T$  - трудомісткість за типовими видами робіт з бухгалтерського обліку;

$n$  - кількість видів робіт, що виконуються.

Трудомісткість за типовими видами робіт визначається за формулою

$$T = \sum_i^n T_0 \times V_i \quad (9.2)$$

де  $T_0$  - витрати часу на виконання конкретного типового виду роботи.

Витрати часу (норми часу в годинах) наведені в Наказі № 269;

$V_i$  - обсяг конкретного типового виду роботи, виконуваної за рік.

Визначення чисельності працівників бухгалтерського обліку здійснюють за формулою:

$$H = \frac{T_3}{\Phi} \times K \times K_{к.п.з} \times K_{д.р} \times K_{я} \quad (9.3)$$

де  $H$  - нормативна чисельність працівників бухгалтерського обліку, чол.;

$T_3$  - загальна трудомісткість типового складу робіт;

$\Phi$  - річний фонд робочого часу одного працівника, год.;

$K$  - коефіцієнт, що враховує заплановані невиходи працівників (відпустки, хвороби тощо);

$K_{к.п.з.}$  - коефіцієнт, що враховує питому вагу робіт з бухгалтерського обліку та звітності, яка виконується на ПЕОМ, величину яких визначено методом дослідження:

Таблиця 9.2 - Значення коефіцієнту, що враховує застосування ПЕОМ

Показники	Значення				
Питома вага робіт з бухгалтерського обліку та звітності, що виконуються на ПЕОМ, %	Менше 70	71 - 80	81 - 90	91 - 95	96 -100
Поправочний коефіцієнт $K_{к.п.з.}$	1,3	1,2	1,1	1,05	1,0

Чисельність працівників бухгалтерського обліку визначають діленням загальної трудомісткості типового складу робіт на річний фонд робочого часу одного працівника і множенням на коефіцієнт, що враховує заплановані невиходи працівників (відпустки, хвороби тощо), як правило, він становить 1,15 і множенням на коефіцієнт, що враховує питому вагу робіт з бухгалтерського обліку та звітності, яка виконується на ПЕОМ.

Норми часу на ведення обліку оплати праці представлені в табл. 9.3.

Таблиця 9.3 - Норми часу на ведення обліку оплати праці

N	Найменування виду виконуваної роботи (господарської операції)	Одиниця виміру	Норма часу, год.
1	2	3	4
1	Нарахування заробітної плати працівникам за виконані роботи	Відомість - 1 позиція	0,15
Облік відпусток			
2	Нарахування відпускних	Відомість - 1 позиція	0,10
3	Проведення нарахування на соціальні заходи від суми нарахованих відпускних	Те ж	0,10
4	Утримання від суми нарахованих відпускних прибуткового податку	- " -	0,10
5	Утримання від суми нарахованих відпускних внеску до Пенсійного фонду	- " -	0,10
6	Утримання від суми нарахованих відпускних внеску до фонду соціального страхування у зв'язку із тимчасовою непрацездатністю	- " -	0,10
7	Утримання від суми нарахованих відпускних внеску до фонду соціального страхування на випадок безробіття	- " -	0,10



1	2	3	4
Облік утримань заробітної плати			
8	Утримання прибуткового податку	Відомість - 1 позиція	0,10
9	Утримання до Пенсійного фонду	Те ж	0,15
10	Утримання до фонду соціального страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та витратами, зумовленими народженням і похованням	- " -	0,15
11	Утримання до фонду соціального страхування на випадок безробіття	- " -	0,15
Облік нарахувань на фонд оплати праці			
12	Розрахунки за пенсійним забезпеченням	Відомість - 1 позиція	0,10
13	Розрахунки за соціальним страхуванням у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та витратами, зумовленими народженням і похованням	Те ж	0,15
14	Розрахунки за соціальним страхуванням на випадок безробіття	- " -	0,15
15	Розрахунки за страхуванням від нещасного випадку на виробництві та професійного захворювання, які спричинили втрату працездатності	- " -	0,15

Приклад розрахунку: загальна трудомісткість виконаних робіт 8000 людино-годин, річний фонд робочого часу одного працівника-2002 години, коефіцієнта невиходів працівників з причин відпусток, хвороби -1,15, коефіцієнт, що враховує питому вагу робіт з бухгалтерського обліку та звітності, яка виконується на ПЕОМ -1,3, чисельність працівників відділу бухгалтерського обліку становить

$$\frac{8000}{2002} \times 1,15 \times 1,3 = 5,97$$

Згідно з розрахунком чисельність приймається - 6 працівників.

Нормативи можна використовувати для нормування праці бухгалтерів, які виконують однотипні операції, що повторюються протягом певного часу.

#### **4. Відповідальність працівників бухгалтерії**

За допущені порушення у професійній сфері бухгалтер як найнятий працівник може бути притягнутий до різних видів відповідальності:

**-дисциплінарної-** працівники бухгалтерії, які порушують трудову дисципліну, або недобросовісно виконують покладені на них трудові обов'язки, можуть притягатися до дисциплінарної відповідальності. Дисциплінарна відповідальність встановлена Кодексом законів про працю. Існують наступні заходи стягнення:

- догана;
- звільнення.

**-матеріальної-** згідно зі ст.132 Кодексу законів про працю за збиток, заподіяний підприємству при виконанні трудових обов'язків, працівники несуть матеріальну відповідальність у розмірі збитку, але не більше середнього місячного заробітку. Такі заходи можуть бути застосовані до бухгалтера в наступних випадках:

- зайвих грошових виплат;
- неправильної організації обліку і зберігання матеріальних або грошових цінностей;
- неприйняття необхідних заходів щодо запобігання розкраданню, знищенню і псуванню матеріальних цінностей;

#### **- адміністративної відповідальності**

Порядок накладення адміністративного стягнення передбачений гл.4 Кодексу України про адміністративні правопорушення. Згідно із ст.38 Кодексу України про адміністративні правопорушення адміністративне стягнення може бути накладене не пізніше ніж через 2 місяця з дня здійснення правопорушення, а якщо воно є довготривалим - з дня його виявлення.

Розмір адміністративних штрафів за порушення податкового законодавства:

- відсутність податкового обліку або ведення його з порушенням встановленого порядку. Ненадання або несвоєчасне надання аудиторських висновків, передбачених законом, а також платіжних доручень на перерахування податків (зборів) - від 5 до 10 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян (НМДГ);

- повторне здійснення протягом року цих дій особою, на яку було накладено адміністративне стягнення - від 10 до 15 НМДГ;

- невиконання вимог посадових осіб органів державної податкової служби - відмова в наданні інформації, перешкода працівникам податкової служби в обстеженні приміщень - від 10 до 20 НМДГ;

- неутримання, неперерахування до бюджету сум податку на доходи фізичних осіб, перерахування податку за рахунок засобів підприємства, перерахування податку за рахунок засобів підприємства, неповідомлення або невчасне повідомлення податковій інспекції за встановленою формою про доходи громадян-3 НМДГ;

- повторне здійснення протягом року перерахованих дій особою, на яку було покладено адміністративне стягнення за вищевказані дії-5 НМДГ;

#### **- кримінальної відповідальності**

Бухгалтер може бути притягнутий і до кримінальної відповідальності. Розмір відповідальності встановлений Кримінальним кодексом. Згідно із ст.212 "Ухилення від сплати податків" до кримінальної відповідальності можна притягати тільки за умисне ухилення від сплати податків і зборів, тобто коли в діях бухгалтера був намір.

#### **Розмір відповідальності:**

1. Умисне ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів, які входять до системи оподаткування, службовою особою підприємства або суб'єктом підприємницької діяльності у випадку, якщо такі дії призвели до ненадходження до бюджету або державні цільові фонди коштів

у значних розмірах - в 1000 і більше разів перевищує НМДГ - штраф від 300 до 500 НМДГ (від 5100 до 8500 грн.) або позбавлення права займати певні посади або займатися певною діяльністю на строк до 3-х років.

2. У випадку, якщо ці дії були здійснені за попередньою змовою групою осіб, або якщо такі дії стали причиною ненадходження до бюджетів або державні цільові фонди коштів у крупних розмірах - в 3000 і більше разів перевищує НМДГ - штраф від 500 до 2000 НМДГ (від 8500 до 34000 грн.) або виправні роботи на строк до 2 років, або обмеження свободи на строк до 5 років з позбавленням права займати певні посади або займатися певною діяльністю на строк до 3 років.

3. Вказані вище дії, здійснені особою, раніше судимою за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів, або якщо вони спричинили фактичне ненадходження до бюджетів або державні цільові фонди коштів в особливо крупних розмірах ( у 5000 і більше разів перевищують НМДГ) - позбавлення волі від 5 до 10 років з позбавленням права займати певні посади і займатися певною діяльністю на строк до 3 років з конфіскацією майна.

Згідно із статтею 367 Кримінального кодексу - службова недбалість - до бухгалтера можуть бути застосовані такі санкції:

- якщо матеріальний збиток у 100 разів перевищує розмір НМДГ- штраф від 50 до 100 НМДГ або виправні роботи на строк до 2 років, або обмеження волі на строк до 3 років з позбавленням права займати певні посади або займатися певною діяльністю на строк до 3 років;

- якщо матеріальний збиток у 250 разів перевищує розмір НМДГ - обмеження волі на термін від 2 до 5 років з позбавленням права займати певні посади або займатися певною діяльністю на строк до 3 років і накладення штрафу-від 100 до 250 НМДГ або без нього.

### **Контрольні запитання:**

1. Що розуміють під організаційною структурою бухгалтерії?
2. Які форми організації обліку застосовуються на підприємстві?
3. Який порядок розподілу праці за функціональним і оперативним виробничим принципами при різних формах побудови бухгалтерії?
4. Які особливості організації бухгалтерського обліку підприємства при створенні філій та представництва?
5. У чому особливості централізованого обліку на підприємстві?
6. Які особливості децентралізованої організації обліку?
7. Яка відповідальність бухгалтерів встановлена законодавчими актами?
8. Яким є порядок нормування праці бухгалтерів?

### **Тести**

#### **1. Посадова інструкція-це:**

- а) перелік дій, які виконуються працівником на робочому місці;
- б) документ, в якому зафіксовані завдання, функції, обов'язки, права і відповідальність посадових осіб;
- в) інструкція, що містить розмір відповідальності працівника;
- г) інструкція, яка містить обов'язки працівника.

#### **2. Стратегічна система обліку заснована на:**

- а) розробці стратегії удосконалення бухгалтерського обліку та його організації;
- б) підготовці і наданні інформації для прийняття стратегічних управлінських рішень;
- в) інтеграції обліку з маркетингом і визначенням фінансових результатів діяльності підприємства за географічними зонами, групами населення і іншими параметрами.

### **3. Дисциплінарна відповідальність-це:**

- а) стягнення матеріальної шкоди за певні порушення;
- б) правова форма впливу на порушника трудової дисципліни у вигляді дисциплінарного стягнення - догани або звільнення;
- в) притягнення до відповідальності у вигляді штрафу.

### **4. Операційна процедура - це:**

- а) процедура обробки інформації;
- б) окрема частина операції, що є послідовністю дій, які виконуються окремим працівником на одному робочому місці;
- в) процедура передачі інформації.

### **5. Централізований облік-це:**

- а) облік, при якому у виробничих підрозділах реалізуються функції збору бухгалтерських даних, а формування звітності здійснює головна бухгалтерія підприємства;
- б) облік, при якому на кожній ділянці облік контролює заступник головного бухгалтера;
- в) облік, який ведеться поза місцем розташування підприємства;
- г) інший варіант.

### **6. Децентралізований облік-це:**

- а) облік, при якому на кожній ділянці облік контролює заступник головного бухгалтера;
- б) облік, при якому обліковий апарат зосереджений в окремих виробничих підрозділах підприємства, де здійснюється синтетичний і аналітичний облік, складаються окремі баланси і звітність цехів, філій, структурних підрозділів.
- в) облік, при якому у виробничих підрозділах реалізуються функції збору бухгалтерських даних, а формування звітності здійснює головна бухгалтерія підприємства;
- г) інший варіант.

## **7. Лінійний тип організації бухгалтерії**

а) передбачає створення спеціальних консультативних підрозділів на різних рівнях управління.

б) побудований на розподілі функції управління, виділенні спеціальних структурних підрозділів, які виконують комплекс облікових операцій.

в) в основу покладений принцип розпорядження, яке передається тільки через старшого бухгалтера на правах головного на всі рівні виконавців;

г) інше.

## **8. Лінійно- штабний тип організації бухгалтерії**

а) передбачає створення спеціальних консультативних підрозділів на різних рівнях управління. Застосовується на середніх та великих підприємствах.

б) побудований на розподілі функції управління, виділенні спеціальних структурних підрозділів, які виконують комплекс облікових операцій.

в) в основу покладений принцип розпорядження, яке передається тільки через старшого бухгалтера на правах головного на всі рівні виконавців;

г) інше.

## **9. Комбінований (функціональний) тип організації бухгалтерії -**

а) передбачає створення спеціальних консультативних підрозділів на різних рівнях управління. Застосовується на середніх та великих підприємствах.

б) побудований на розподілі функції управління, виділенні спеціальних структурних підрозділів, які виконують комплекс облікових операцій. Передбачає передачу частини прав головного бухгалтера керівникам спеціалізованих підрозділів, які самостійно розпоряджаються в межах своєї компетенції.

в) в основу покладений принцип розпорядження, яке передається тільки через старшого бухгалтера на правах головного на всі рівні виконавців.

г) інше.

## **10. Матеріальна відповідальність:**

а) це відповідальність за збиток, заподіяний при виконанні трудових обов'язків, при якому працівники несуть матеріальну відповідальність у розмірі збитку, але не більш середнього місячного заробітку.

б) це відповідальність за збиток, заподіяний при виконання трудових обов'язків, при якому працівники несуть матеріальну відповідальність, що дорівнює розміру збитку;

в) це відповідальність за нанесення матеріальних збитків.

г) інший варіант.

## **Тема 10. Організація інформаційного, технічного та ергономічного забезпечення обліку, контролю й аналізу**

1. Організація інформаційного забезпечення бухгалтерського обліку

2. Технічне забезпечення бухгалтерського обліку

3. Організація ергонометричного забезпечення бухгалтерського обліку

### **Ключові терміни**

**ефективність інформації, об'єктивність інформації, єдність інформації, аналітичність інформації, оперативність інформації, ергономіка**

### **Нормативні документи:**

-Державні санітарні правила і норми роботи з візуальними дисплейними терміналами електронно- обчислювальних машин Дсан ПіН 3.3.2.007-98, затверджені постановою Головного державного санітарного лікаря України від 10.12.1998 р. №7.

## **1. Організація інформаційного забезпечення бухгалтерського обліку**

Ведення бухгалтерського обліку безпосередньо спирається на інформаційну систему, яка вимірює, обробляє і передає накопичену



інформацію. Інформаційна система спирається безпосередньо на нормативне забезпечення, яке складають законодавчі й нормативні акти.

Нормативне забезпечення бухгалтерського обліку можна поділити на чотири рівня (рис. 10.1) .

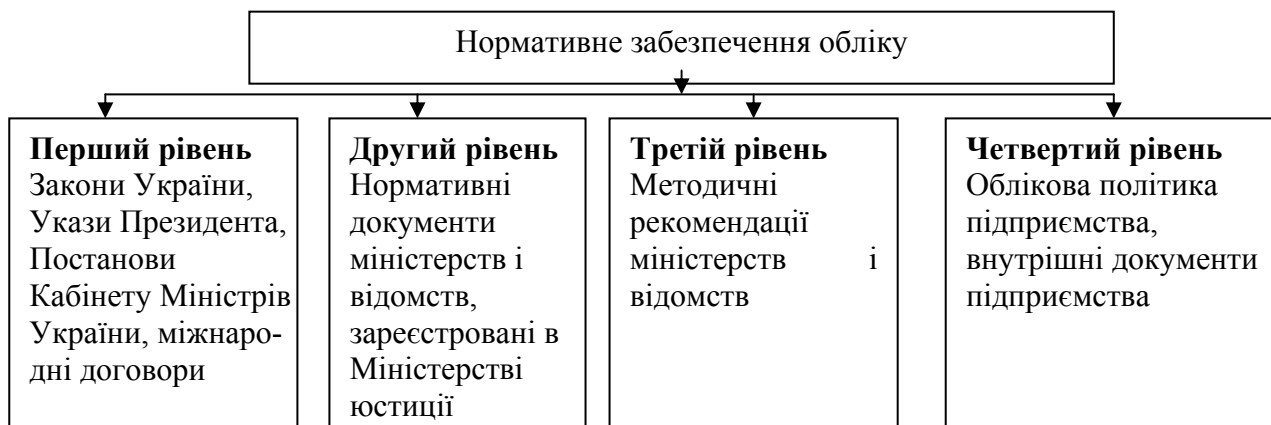


Рис. 10.1 - Нормативне забезпечення бухгалтерського обліку

Перший і другий рівні створюють законодавчі й нормативні документи, які передбачають дотримання чітко встановлених норм і правил, порушення яких тягне за собою відповідальність, встановлену законом.

Державне регулювання бухгалтерського обліку здійснюється з метою створення єдиних правил ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, які є обов'язковими для всіх підприємств та гарантують і захищають інтереси користувачів а також з метою удосконалення бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

Законодавство - це сукупність чинних нормативно-правових актів: законів, постанов, декретів, указів, наказів, інструкцій правотворчих органів, що регулюють правовідносини в державі.

Регулювання питань методології бухгалтерського обліку здійснюється Міністерством фінансів України, яке затверджує національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, інші нормативно-правові акти щодо ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності.

Третій рівень управління передбачає розробку загальної методологічної бази, що враховує особливості галузей економіки і дотримання законодавчої та

нормативної бази першого й другого рівня. Нормативні документи цього рівня застосовуються тільки на тих підприємствах, які безпосередньо підпорядковуються конкретному міністерству чи відомству, яке затвердило наказ.

Четвертий рівень управління бухгалтерським обліком - це облікова політика підприємства та інші розпорядчі документи підприємства щодо ведення бухгалтерського обліку. Документи цього рівня застосовуються на окремому підприємстві, яке їх затвердило.

Інформативне забезпечення підприємства може здійснюватися із різних джерел, до яких відноситься:

- спеціалізовані інформаційні системи;
- Інтернет - ресурси;
- журнали, газети, книжкові видання;
- конференції, семінари;
- консультаційні послуги спеціалізованих фірм.

Сучасні умови ведення бухгалтерського обліку висувають певні вимоги до системи інформаційного забезпечення обліком. До таких вимог належить:

- **ефективність інформації** - система інформації повинна займати мінімум часу на її збирання, обробку, зберігання та використання;
- **об'єктивність інформації** - інформація повинна відповідати дійсності, сучасним умовам, об'єктивно відображати всі факти й процеси;
- **єдність інформації** - інформація може надходити з різних інформаційних джерел, але мати одну й ту ж інформаційну суть;
- **аналітичність інформації** - інформація має відповідати потребам, тобто забезпечувати надходження даних саме про ті напрями діяльності і з деталізацією, необхідною для всебічного вивчення економічних явищ і процесів;
- **оперативність інформації** - потрібна інформація повинна надходити до аналітика в мінімальні строки, що дає можливість оперативно впливати на виробничий процес, результати господарської діяльності.

## 2. Технічне забезпечення бухгалтерського обліку

У сучасних умовах практично всі підприємства для ведення обліку використовують комп'ютерну техніку з відповідним програмним забезпеченням. Застосування програмного забезпечення дозволяє прискорити обробку облікової інформації та її передачу користувачам.

**За функціональними можливостями** бухгалтерські програми можна поділити на такі класи:

**1. Міні—бухгалтерія** – це програми, орієнтовані на малий бізнес і призначені для бухгалтерій з малою чисельністю працівників (від одного до трьох) без явного їх закріплення за конкретними розділами обліку. Такі програми реалізують функції ведення синтетичного аналітичного обліку, дають змогу вводити та обробляти бухгалтерські записи, оформляти невелику кількість первинних документів і формувати звітність.

**2. Інтегрована бухгалтерська система** - це система, орієнтована, переважно, на малий і середній бізнес, призначена для бухгалтерій чисельністю від двох до п'яти осіб. До цього класу належать програми, що об'єднують і підтримують ведення всіх основних функцій і розділів бухгалтерського обліку. Такі системи розраховані в основному на роботу на одному комп'ютері, хоча можливі варіанти їх використання на декількох комп'ютерах, а також у локальній мережі. При цьому на кожному комп'ютері відображається здебільшого вся система. Прикладами таких програм - "Інотек" і "Модуль Пі" (Мінськ).

**3. Бухгалтерський конструктор** — це бухгалтерська система з розширеними інструментальними можливостями. Така програмна система по суті універсальна заготовка, з якої за допомогою налаштування можна зробити програму для потреб конкретного підприємства, яке має певні відмінності. Програма включає спеціальну вбудовану процедурну мову (макромову), засоби налаштування і має гнучку модульну архітектуру. Адаптація програми до конкретних умов обліку може здійснюватись або самим користувачем або представником фірми-розробника. До цього класу належить система

"1С:Бухгалтерія", яка має вбудовану макромову, інструментальні засоби налаштування.

**4. Бухгалтерський комплекс** — це сукупність програм, що реалізують функції як окремих розділів обліку, так і бухгалтерського обліку в цілому. Бухгалтерський комплекс реалізується як комплекс АРМ (автоматизоване робоче місце) відповідних основних розділів або ділянок бухгалтерського обліку і передбачає мережеві засоби обміну даними між окремими АРМ та об'єднання інформації для зведення балансу, одержання синтетичних вихідних форм і формування звітності. Такі програмні засоби призначені для автоматизації роботи бухгалтерії з чисельністю персоналу більше п'яти осіб і з явним розподілом функцій між працівниками.

**5. Бухгалтерія-Офіс** — бухгалтерська підсистема у складі системи автоматизації управління підприємством. Компонентами системи є: функціонально повна система бухгалтерського обліку, підсистеми планування, управління, діловодства, елементи аналізу й прийняття рішень тощо. Бухгалтерська підсистема у цій системі не є головною, більшого значення набуває підтримання функцій і завдань управління.

**6. Системи на замовлення** — системи на базі типового бухгалтерського ядра, що індивідуально доопрацьовуються і впроваджуються. Цьому класу притаманні індивідуальне налаштування відповідно до вимог клієнта, навчання користувачів, введення в експлуатацію та обов'язкове подальше супроводження.

**7. Системи обліку в міжнародних стандартах** — системи, що забезпечують підтримання як вітчизняних, так і найбільш поширених західних стандартів обліку та звітності (GAAP, IAS), підтримують декілька мов і валют, найбільш поширені форми внутрішньофірмової звітності тощо. Таким вимогам відповідають системи, призначені для інофірм і спільних підприємств. Підтримання міжнародних стандартів реалізовано в більшості бухгалтерських інформаційних систем, зокрема у системі "Універсал" (ТОВ "СофтПро", Харків).

**8. Консультаційні бухгалтерські системи** — це системи для зберігання та регулярного оновлення баз нормативних документів і роботи з ними. Представниками таких систем є:

— "Ліга: Закон" - спеціалізована система інформаційно-правового забезпечення, що містить нормативно-правову, консультаційну, довідкову інформацію, що регламентує питання бухгалтерського обліку, оподаткування, підприємницької діяльності. Система призначена для виконання широкого спектру завдань головного бухгалтера, аудитора, бухгалтера крупних і середніх компаній. Інформаційне наповнення системи : нормативно-правова інформація по питаннях бухгалтерського обліку, оподаткування, трудового законодавства, господарської діяльності, листи і роз'яснення, міжнародне законодавство, ситуації для бізнесу, ситуації для бухгалтера, енциклопедія бухгалтера, видання "Відомості бухгалтера", довідкова інформація для бухгалтера, фінансова інформація по валютному і кредитному ринках, термінологічний словник бухгалтера, календар бухгалтера, типові договори для бухгалтера, форми і бланки (у форматі Word і Excel), щотижневі і щомісячні огляди преси і новин законодавства.

— система "Парус-консультант" (ТОВ "Парус"), що являє собою інформаційно-аналітичну систему із законодавства України, що містить офіційні документи з бухгалтерського обліку та аудиту, роз'яснювальну інформацію, визначення юридичних і фінансово-економічних термінів, посилання на друковані видання.

Структура бухгалтерських програм об'єднує такі чотири розділи:

**1. Первинні документи** — програми мають можливість створювати такі документи за типовими формами. Документи реєструються в системі, їх можна копіювати, редагувати, переглядати, можливо здійснювати різні вибірки. Первинні документи переносяться до журналу господарських операцій з оформленням бухгалтерських проведення.

**2. Облік господарських операцій** — призначений для зберігання всіх бухгалтерських проведення, з якими можна працювати в будь-якому періоді часу.

Будь-яка господарська операція у загальному випадку являє собою інформацію щодо назви, номера і дати документа, на основі якого здійснюється операція (наприклад, рахунок, договір, контракт), дати самої операції, а також назви, номера і дати документа, за яким здійснюється операція (наприклад, платіжне доручення, акт, видатковий касовий ордер тощо). Додавання нового проведення здійснюється за допомогою словника типових операцій. У цьому ж розділі формується звіт про господарські операції в цілому або лише про операції, відібрані з використанням різноманітних умов відбору.

**3. Оборотні відомості** — формуються на базі проведень, здійснених в обліку господарських операцій. Прикладами таких відомостей є оборотні відомості руху коштів по рахунках, руху матеріальних цінностей, розрахунків з дебіторами і кредиторами. Існують також оборотні відомості, за допомогою яких можна одержати звіт в розрізі аналітичних рахунків або групувати суми в розрізі проведень.

**4. Звіти** — в цьому розділі на базі сформованих бухгалтерських проведень розраховуються підсумкові звіти: баланс, оборотний баланс, головна книга, журнал, меморіальні ордери, книга касових витрат, картка касових витрат, касова книга, книга цільових витрат, книга фактичних витрат, зведені меморіальні ордери, відомості аналітичного обліку.

Одним з найпоширеніших програмних продуктів для автоматизації бухгалтерського обліку в Україні є "1С:Підприємство", яка включає три компонента: "1С:Бухгалтерія", "1С:Торгівля і Склад", "1С:Зарплата і Кадри".

### **3. Організація ергонометричного забезпечення бухгалтерського обліку**

**Ергономіка** (від грець. *ergon* робота і *nomos* закон) - науково-прикладна дисципліна, що займається вивченням і створенням ефективних систем керування людиною. Це галузь науки, що вивчає людину (або групу людей) і її (їх) діяльність - рух людини в процесі виробничої діяльності, витрати її енергії, продуктивність і інтенсивність при конкретних видах робіт з метою

вдосконалення умов і процесу праці. Ергономіка досліджує не тільки анатомічні й фізіологічні, але також психічні зміни, яким піддається людина під час роботи. Результати ергономічних досліджень використовуються при організації робочих місць, а також у промисловому дизайні.

**Основний об'єкт дослідження ергономіки - системи людина-машина.**

Ергономіка - галузь міждисциплінарна, яка пов'язана з іншими дисциплінами за методами дослідження, технологією проектування. Це такі дисципліни:

- інженерна психологія;
- психологія праці, теорія групової діяльності, когнітивна психологія;
- гігієна і охорона праці, наукова організація праці;
- антропологія, антропометрія;
- медицина, анатомія і фізіологія людини;
- теорія проектування;
- теорія управління.

Ергономіка - це важливий інструмент менеджменту, який сприяє підвищенню ефективності виробництва.

В умовах комп'ютеризації головним функціональним елементом робочого місця бухгалтера є комп'ютер. Вимоги до ергонометричного забезпечення робочих місць наведені в Державних санітарних правилах і нормах роботи з візуальними дисплейними терміналами електронно-обчислювальних машин. Ці правила містять гігієнічні й ергонометричні вимоги до організації робочих приміщень та параметрів робочого середовища.

**Комплекс ергонометричних показників включає чотири групи:**

**1. Група гігієнічних показників** - включає освітленість, вентилявання, температуру, вологість, шум, вібрацію та ін.

**Освітлення** може бути природним і штучним, робочі місця освітлюють з урахуванням контрастності об'єкта і фону.

**Температура і вологість повітря** - є важливими факторами умов праці. Температуру в приміщенні для розумової праці слід підтримувати 18...20°C. Негативно впливають на продуктивність праці підвищена вологість повітря (більш ніж 60%), а також його забрудненість. З підвищенням температури і вологості повітря в літні місяці ефективність праці різко знижується. В цьому випадку виправдовує себе система кондиціонування повітря.

Нормальні умови повітряного середовища можна забезпечити лише тоді, коли на одного працівника припадатиме не менше ніж 20 м<sup>3</sup> об'єму приміщення. Інтенсивність вентиляції визначають з розрахунку на кожного працюючого близько 30 м<sup>3</sup> свіжого повітря за годину, а в приміщеннях, де на одну людину припадає 20...40 м<sup>3</sup>, — не менше ніж 20 м<sup>3</sup>/год.

У приміщенні допускається не більш як 20 мг/л складу окису вуглецю і 2—4 мг/м<sup>3</sup> пилу.

**Тиша** також впливає на підвищення продуктивності розумової праці.

**2. Група антропометричних показників** - визначає відповідність робочого місця розмірам та формі тіла. Архітектурно-планувальне вирішення інтер'єру приміщень має забезпечувати об'ємно-просторову єдність виробничого середовища, забезпечити оптимальні умови розміщення працівників.

**3. Група психофізіологічних показників** - характеризує відповідність робочого міста енергетичним, швидкісним, зоровим, слуховим та іншим можливостям людини. Тобто розміщення робочих місць необхідно проводити з урахуванням індивідуальних можливостей кожної людини.

**4. Група психологічних факторів** - включає відповідність робочого місця навичкам людини, можливостям сприйняття і переробки нею інформації.

Ефективність праці бухгалтерії в цілому і кожного працівника зокрема залежить насамперед від атмосфери взаємної поваги, свідомого підкорення своєї поведінки високим моральним ідеалам, співробітництва між керівником і підлеглими, між працівниками як колегами.



**Соціальний мікроклімат** у бухгалтерії залежить також від того, наскільки свідомо робітники виконують свої обов'язки і залучаються до управлінських процесів, якою мірою керівники враховують думку підлеглих, як виконуються правові і моральні норми, що регламентують становище кожного працівника. Суворе виконання керівником служби правових і моральних норм поведінки щодо підлеглих, особиста культура добре впливають на колектив, створюють врівноважений ритм у роботі, умови взаємної поваги та довір'я.

Важлива роль в ефективному забезпеченні праці належить моральному мікроклімату. У колективі мають переважати товариські стосунки і дружба, взаємодопомога, глибока повага до кожного члена колективу, турбота про молоде покоління.

**Психологічний мікроклімат** у колективі формується в процесі роботи, у стосунках між всіма працівниками.

При організації робочого місця бухгалтера необхідно дотримуватися усіх аспектів комплексу ергонометричних показників з урахуванням індивідуальних особливостей працівників.

**Реалізація ергономічних вимог** дасть змогу забезпечити оптимізацію створення і функціонування системи автоматизованого обліку. Впровадження ергономічних вимог, норм і показників для створення і функціонування системи обліку здійснюється за допомогою розглянутих раніше методів, методик, інструкцій та інших нормативно-технічних документів. Такими документами є як загальні, так і галузеві стандарти з ергономіки, нормативно-довідкові документи з питань роботи з комп'ютером (наприклад, робочі інструкції).

Питання ергономічного забезпечення набувають великого значення, оскільки від вирішення їх значною мірою залежать не тільки продуктивність праці, якість обліку, контролю та аналізу, а й здоров'я обліковців.

### **Контрольні запитання**

1. Що таке ергономіка?
2. Які технічні засоби застосовують для здійснення автоматизованого документування?
3. Які показники входять до комплексу ергонометричних показників?
4. Які розділи об'єднує структура бухгалтерських програм?
5. Яка структура аналітичного обліку є оптимальною в комп'ютерній бухгалтерії?
6. Як складають звітність при використанні комп'ютерних програм?
7. За якими ознаками класифікують бухгалтерські програми?
8. Які зміни відбуваються у функціях облікових працівників при комп'ютеризації обліку?
9. Як здійснюють контроль в комп'ютерних системах бухгалтерського обліку?

### **Тести:**

#### **1. Ергономіка – це:**

- а) галузь науки, що вивчає людину (або групу людей) і його (їх) діяльність в умовах виробництва з метою вдосконалення знарядь, умов і процесу праці.
- б) частина економічних вчень;
- в) частина бухгалтерського обліку.

#### **2. Міні—бухгалтерія-це:**

- а) програма, що передбачає ведення обліку в окремих підрозділах;
- б) програма, призначена для бухгалтерій з малою чисельністю працівників без їх закріплення за конкретними розділами обліку;
- в) програма для ведення обліку підприємствами-платниками єдиного податку;

### **3. Консультаційна бухгалтерська система –це:**

- а) програма, призначена для бухгалтерій з малою чисельністю працівників без їх закріплення за конкретними розділами обліку;
- б) програма, що передбачає ведення обліку в окремих підрозділах;
- в) система для зберігання та регулярного оновлення баз нормативних документів і роботи з ними;
- г) інше.

### **4. Системи обліку у міжнародних стандартах —це:**

- а) системи, що забезпечують підтримання як вітчизняних, так і найбільш поширених західних стандартів обліку та звітності (GAAP, IAS), підтримують декілька мов і валют, найбільш поширені форми внутрішньофірмової звітності ;
- б) системи, що трансформують вітчизняну звітність у звітність згідно із міжнародними стандартами;
- в) системи, передбачаючи ведення обліку згідно із міжнародними стандартами;
- г) інше.

### **5. Системи на замовлення — це:**

- а) програма, що передбачає ведення обліку в окремих підрозділах;
- б) система для зберігання та регулярного оновлення баз нормативних документів і роботи з ними;
- в) системи на базі типового бухгалтерського ядра, що індивідуально доопрацьовуються і впроваджуються;
- г) інше.

### **6. Бухгалтерія-Офіс — це:**

- а) бухгалтерська підсистема у складі системи автоматизації управління підприємством;
- б) програма, що передбачає ведення обліку в окремих підрозділах;
- в) система для зберігання та регулярного оновлення баз нормативних документів і роботи з ними;
- г) інше.

**7. Бухгалтерський конструктор —це:**

- а) бухгалтерська підсистема у складі системи автоматизації управління підприємством;
- б) програма, що передбачає ведення обліку в окремих підрозділах;
- в) система для зберігання та регулярного оновлення баз нормативних документів і роботи з ними
- г) бухгалтерська система з розширеними інструментальними можливостями

**8. Бухгалтерський комплекс — це :**

- а) сукупність програм, що реалізують функції як окремих розділів обліку, так і бухгалтерського обліку в цілому ;
- б) бухгалтерська підсистема у складі системи автоматизації управління підприємством;
- в) програма, що передбачає ведення обліку в окремих підрозділах;
- г) система для зберігання та регулярного оновлення баз нормативних документів і роботи з ними.

**9. Інформаційна система забезпечення обліку-це:**

- а) система, що спирається безпосередньо на нормативне забезпечення, яке складають законодавчі та нормативні акти, методичні рекомендації міністерств і відомств, внутрішні документи підприємства;
- б) система, що спирається на виключно дані первинних документів;
- в) система, що спирається на дані фінансової звітності підприємства;
- г) інше.

**10. Основний об'єкт дослідження ергономіки –це:**

- а) системи людина-машина;
- б) бухгалтерський облік;
- в) податковий облік;
- г) інше.

## **Тема 11. Планування перспективного розвитку бухгалтерського обліку**

1. Основні напрями перспективного розвитку бухгалтерського обліку
2. Складання планів розвитку бухгалтерського обліку на підприємстві
3. Ефективність заходів з удосконалення організації бухгалтерського обліку

### **Ключові терміни:**

**інтеграція обліку, якісні показники обліку**

### **Нормативні документи:**

- Меморандумом про основні напрями розвитку бухгалтерського обліку в Україні, застосування й удосконалення положень (стандартів) бухгалтерського обліку та розкриття інформації у фінансовій звітності підприємств і організацій від 8 листопада 2002 р.

### **1. Основні напрями перспективного розвитку бухгалтерського обліку**

Основні напрямки удосконалення бухгалтерського обліку в Україні визначені Меморандумом про основні напрями розвитку бухгалтерського обліку в Україні, застосування й удосконалення положень (стандартів) бухгалтерського обліку та розкриття інформації у фінансовій звітності підприємств і організацій. У Меморандумі зазначаються наступні напрями вдосконалення бухгалтерського обліку:

—виконання Програми реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів;

—вдосконалення діючих положень (стандартів) бухгалтерського обліку та прийняття інших положень з урахуванням нових міжнародних стандартів фінансової звітності;

—реформування бухгалтерського обліку треба здійснювати як складову частину загальнооекономічної реформи;

—подальше спрощення деяких процедур оцінки, обліку та подання фінансової звітності суб'єктами малого підприємництва, розв'язання питання змін у податковому законодавстві для використання даних бухгалтерського обліку в податкових розрахунках.

**Перспективний розвиток бухгалтерського обліку повинен здійснюватися в наступних напрямках:**

1. Застосування основних принципів міжнародних стандартів фінансової звітності на всіх підприємствах. Слід встановити різні вимоги щодо обсягу розкриття інформації у фінансовій звітності для різних груп підприємств, зокрема, з урахуванням їх участі в операціях на ринках капіталу та обсягів діяльності. У зв'язку з цим:

— підприємства, цінні папери яких обертаються на фондовому ринку, а також підприємства, які відповідно до законодавства зобов'язані оприлюднювати річну фінансову звітність (І рівень), для складання бухгалтерської (фінансової) та консолідованої бухгалтерської (фінансової) звітності застосовують міжнародні стандарти фінансової звітності;

— підприємства, що не випускають в обіг цінні папери і не зобов'язані оприлюднювати річну фінансову звітність (ІІ рівень), застосовують національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку;

— підприємства — суб'єкти малого підприємництва (ІІІ рівень) застосовують спрощену систему правил і процедур бухгалтерського обліку та бухгалтерської (фінансової) звітності, включаючи можливість оцінки активів за історичною собівартістю.

2. Створення робочої групи з координації заходів, що проводять державні установи з питань бухгалтерського й податкового обліку.

3. Посилення державних важелів керівництва з метою поліпшення координації регулятивних заходів в обліку й аудиті.

4. Продовження заходів щодо практичного запровадження на підприємствах національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, в тому числі через визначення критеріїв суттєвості інформації, професійного судження та

підвищення кваліфікації обліково-економічного персоналу.

5. Удосконалення системи статистичної звітності з урахуванням системи бухгалтерського обліку й фінансової звітності.

6. Внесення зміни до податкового законодавства з метою формування оптимальної моделі взаємозв'язку системи оподаткування із системою бухгалтерського обліку.

7. Внесення зміни до Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" і підготовка пропозиції щодо запровадження системи призначення на посади головних бухгалтерів підприємств і організацій, які залучають кошти фізичних та юридичних осіб, фахівців, які отримали в установленому порядку кваліфікаційний сертифікат професійного бухгалтера - САР, СІРА та інші.

## **2. Складання планів розвитку бухгалтерського обліку на підприємстві**

При складанні планів перспективного розвитку бухгалтерського обліку та його організації на підприємстві слід враховувати загальні перспективи розвитку підприємства, його спеціалізацію, застосування комп'ютерних програм, технології обліку.

Ефективне функціонування системи бухгалтерського обліку повинно здійснюватися в наступних напрямках:

1. Удосконалення методології і методики обліку, економічного контролю та аналізу — впровадження прогресивних форм і методів обліку, нових технічних прийомів контролю й економічного аналізу, перегляд методів обліку, які застосовуються для обліку активів, зобов'язань, доходів, витрат, вибір найбільш оптимальних для підприємства.

2. **Інформаційне забезпечення** - на сучасному етапі підприємства повинні досягати інтеграції обліку. **Інтеграція обліку** - це створення системи накопичення облікової інформації на основі поєднання різних видів обліку

(фінансового й управлінського) та планової, технологічної і нормативної інформації.

Створення на підприємстві та удосконалення раціонального потоку інформації має задовольняти таким принципам:

- виявлення і повне задоволення інформаційних потреб з боку системи управління;
- відповідність способів задоволення інформаційних потреб індивідуальним запитам споживачів;
- реальність відображення в системі інформації процесів виробництва, обігу, розподілу і споживання, використання ресурсів;
- усунення дублювання в первинній документації та реєстрах;
- оперативність обробки і подання інформації для управління.

Інформаційне забезпечення обліку досягається за рахунок використання сучасних програм, які поєднують і бухгалтерські, і управлінські функції, наприклад Програма 1-С (7) та інші.

При впровадженні нового програмного забезпечення бухгалтерського обліку необхідно враховувати, що це не тільки зменшення потреби в кваліфікованих кадрах, а і збільшення кількості, підвищення оперативності та якості вихідної інформації для управління.

### **3. Впровадження та удосконалення методів управлінського обліку**

Підчас планування перспективного розвитку бухгалтерського обліку на підприємстві необхідно здійснювати впровадження і широке використання методів управлінського обліку.

Управлінський облік повинен вирішувати завдання з аналізу інформації, що надається управлінцям різного рівня, у тому числі про ефективність роботи окремих підрозділів, рентабельність, ділову активність, а також у будь-який момент надавати цілісну картину діяльності підприємства в цифрах.



#### **4. Організація праці бухгалтерського відділу**

Напрямами удосконалення організаційної складової бухгалтерського обліку є:

— визначення оптимальної структури облікового апарату підприємства, який би повністю і оперативно здійснював покладені на нього функції обліку, контролю та аналізу;

— атестація і раціоналізація робочих місць працівників бухгалтерської служби з впровадженням карт організації робочих місць і розробки та впровадження технологічних карт операцій, які виконуються бухгалтерською службою;

— розробка і впровадження положень про відділи (управління), що забезпечують облік, економічний контроль та аналіз; розробка і впровадження посадових інструкцій, графіків, стандартів та ін.; уточнення діючих положень, посадових інструкцій;

— пропозиції щодо підвищення кваліфікації бухгалтерів, рівня економічних знань і ділової репутації працівників обліку, проведення переатестації працівників. Вони повинні володіти певним рівнем знань в галузі планування, фінансування, кредитування, економічного аналізу, права, ефективно використовувати сучасні програми та інформаційні бази.

**5. Матеріальне забезпечення** - під час складання бюджетів на наступний період відділу бухгалтерії повинно приділятися суттєве місце, оскільки рівень оплати праці бухгалтерів, умови їх праці безпосередньо впливають на рівень праці. Під час планування повинні бути розроблені конкретні заходи щодо забезпечення моральних і матеріальних потреб працівників бухгалтерії.

#### **3. Ефективність заходів з удосконалення організації бухгалтерського обліку**

Ефективне планування перспективного розвитку бухгалтерського обліку та його організації дає певний результат - очікувану ефективність запланованих заходів, яка може виражатися як кількісними, так і якісними показниками.

**До якісних показників** відносять показники, які відображають ступінь поліпшення методології, організації та техніки обліку, аналізу і контролю.

До кількісних показників відносяться економічні показники, які характеризують ефективність здійснених запланованих заходів.

Важливим показником, що характеризує ефективність облікових, аналітичних та контрольних робіт, є їх трудомісткість і коефіцієнт зміни трудомісткості.

Коефіцієнт зміни трудомісткості розраховують за формулою

$$K_{\text{зт}} = \frac{T_{\text{базова}}}{T_{\text{факт}}}, \quad (11.1)$$

де  $T_{\text{базова}}$  — трудомісткість за базовий період;

$T_{\text{факт}}$  — трудомісткість за розрахунковий період.

Одним з показників трудомісткості, який відображає ефективність організації обліку на підприємстві, є показник навантаження на одного облікового працівника ( $K_{\text{нав}}$ ), який розраховують за формулою

$$K_{\text{нав}} = \frac{\text{Середньоспискова численість працівників підприємства}}{\text{Кількість облікових працівників}}, \quad (11.2)$$

Показник характеризує ефективність здійснення заходів з удосконалення обліку, аналізу та контролю.

Можуть розраховуватись ще інші показники ефективності проектів з удосконалення обліку та його організації.

**Показник річної економії** визначається сумуванням економії, отриманої за рахунок удосконалення управління при використанні інформації в умовах автоматизації бухгалтерського обліку та за рахунок зменшення витрат на обробку облікової інформації.

Річна економія ( $E_p$ ) визначається формулою:

$$E_p = P_y + P_z, \quad (11.3)$$

де  $P_y$  — річна економія, отримана за рахунок удосконалення управління при використанні інформації в умовах автоматизації бухгалтерського обліку, тис. грн.;

$P_z$  — річна економія, отримана від зменшення витрат на обробку бухгалтерської інформації в умовах автоматизації бухгалтерського обліку, тис. грн.

Слід враховувати, що не всі заходи одразу дають ефект і не все може бути виражене в кількісному вигляді. Наприклад, не завжди можна розрахувати ефективність від підвищення рівня задоволення інформаційних потреб як самої бухгалтерії, так і керівного персоналу підприємства, а тому в деяких випадках треба застосовувати експертні оцінки.

У будь-якому разі, розрахунки ефективності мають бути перевірені на їх логічність, оскільки застосування невірних алгоритмів розрахунків чи неадекватне застосування можуть призвести до помилкових результатів.

### **Контрольні запитання**

1. Який порядок організації планування розвитку бухгалтерського обліку?
2. Що таке інтеграція обліку?
3. Які основні напрями удосконалення бухгалтерського обліку?
4. Як здійснюють організацію проектування розробок та впровадження результатів у практику діяльності підприємств?
5. За якою методикою визначають ефективність розробок, впроваджених у практику підприємств?
6. В яких напрямках повинен здійснюватися перспективний розвиток бухгалтерського обліку?
7. Які складові елементи забезпечують ефективне функціонування бухгалтерського обліку?

## **Тести**

### **1. Інтеграція обліку - це:**

- а) зближення податкового та бухгалтерського обліку;
- б) зближення обліку за міжнародними стандартами та національними стандартами;
- в) створення системи накопичення облікової інформації на основі поєднання різних видів обліку (фінансового та управлінського) та планової, технологічної і нормативної інформації;
- г) інше.

### **2. Перспективним напрямком удосконалення бухгалтерського обліку є:**

- а) наближення обліку за національними стандартами до обліку за міжнародними стандартами;
- б) впровадження стратегічної системи обліку, заснованої на інтеграції обліку з маркетингом і визначенням фінансових результатів діяльності підприємства за географічними зонами, групами населення і іншими параметрами;
- в) гармонізація обліку;
- г) інше.

### **3. До якісних показників обліку відносять:**

- а) показники, які відображають ступінь поліпшення методології, організації та техніки обліку, аналізу і контролю;
- б) зменшення кількості помилок в обліку;
- в) своєчасність подання звітних форм;
- г) інше.

### **4. Паспортизація робочих місць — це:**

- а) їх облік;
- б) складання паспорту робочого місця з наведенням нормативних та фактичних показників, що визначають організаційно-технічні характеристики робочого місця;
- в) відображення кількості робочих місць у реєстрах бухгалтерського обліку.
- г) інше.

**5. Атестація робочих місць у бухгалтерії являє собою:**

- а) виписування атестата на кожне робоче місце;
- б) визначення відповідності освіти бухгалтерів виконуваній роботі;
- в) їх комплексну оцінку на відповідність нормативним вимогам та передовому досвіду;
- г) інше.

**6. Раціоналізація робочих місць — це:**

- а) сукупність організаційно-технічних заходів, спрямованих на удосконалення діючих робочих місць і покращення їх використання;
- б) оснащення робочого місця комп'ютерною технікою;
- в) забезпечення робочого місця бухгалтера поворотним стільцем;
- г) інше.

**7. Основні напрямки удосконалення бухгалтерського обліку та його організації в Україні визначені:**

- а) Законом України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні";
- б) Меморандумом про основні напрями розвитку бухгалтерського обліку в Україні;
- в) національними стандартами бухгалтерського обліку;
- г) самостійно кожним підприємством.

**8. Документами, які завершують цикл паспортизація — атестація раціоналізація є:**

- а) наказ по підприємству про результати атестації робочих місць;
- б) наказ по підприємству із зобов'язанням головному бухгалтеру усунути виявлені недоліки;
- в) проекти організації і обслуговування робочих місць;
- г) інше.

**9. Плани перспективного розвитку бухгалтерського обліку складаються:**

- а) лише на рівні підприємства;
- б) на рівні міністерств, відомств;
- в) на рівні вищих органів законодавчої влади України;
- г) на всіх перелічених вище рівнях.

**10. Чи потрібно включати до планів перспективного розвитку бухгалтерського обліку і його організації питання підготовки та перепідготовки кадрів бухгалтерії?**

- а) так; б) ні;
- в) ні, це питання включається лише до загального плану підготовки та перепідготовки кадрів підприємства.

## СПИСОК ДЖЕРЕЛ

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: закон України, прийнятий Верховною Радою України від 16 липня 1999 р. №996-14 (зі змінами і доповненнями). – К., 1999.
2. Бухгалтерський облік і фінансова звітність в Україні/під ред. С.Ф. Голова. – Дніпропетровськ, ТОВ “Баланс-Клуб”, 2001. – 832 с.
3. Бухгалтерский учет в Украине/ під ред. А.Н. Коваленко.- Днепропетровск: Баланс-Клуб, 2003. – 528 с.
4. Бухгалтерський облік у галузях економіки: підручник для студ. вищ. навч. закл. / В.Б. Захожай, М.Ф. Базась, М.М. Матюха, В.М. Базась; за ред. В.Б. Захожая, М.Ф. Базася. – К.: МАУП, 2005. – 968 с.
5. Бухгалтерський словник. / за ред. Ф.Ф.Бутинця. – Житомир: „Рута”, 2001. – 224с.
6. Довідник кваліфікаційних характеристик професій працівників. Випуск 1, Розділ 1. – Краматорськ: НЦП, 1998.
7. Журнали – ордери та методичні рекомендації з їх застосування // Все про бухгалтерський облік .– 2001. – № 24 (570) (спецвипуск 62). – 19 березня
8. Завгородній А.Г. Бухгалтерський облік: основи теорії та практики: навч. посіб. /А.Г. Завгородній, Г.О. Партин – 2-ге вид., перероб. і доп. – К.: „Знання”, КОО, 2003. – 327 с.
9. Лень В.С. Бухгалтерський облік в Україні: основи та практика: навч. посіб. /В.С. Лень, В.П. Гливенко – К.: Знання-Прес, 2005 – 491с.
10. Організація бухгалтерського обліку: Підручник для студентів спеціальності „Облік і аудит” вищих навчальних закладів / за ред. проф.Ф.Ф.Бутинця, – 3-є вид., доп. і перероб. – Житомир: ПП „Рута”, 2002. – 592с.
11. Організація бухгалтерського обліку: навч. посіб. / за редакцією В.С. Лєня – К.: Центр навчальної літератури, 2006. – 696с.
12. Організація бухгалтерського обліку. Вправі, ситуації, тесті. Навч. посіб. /під ред. проф. Ф.Ф. Бутинця – Житомир: ЖІТІ, 2001. – 288с.
13. Пилипенко А.А. Організація обліку і контролю / А.А. Пилипенко, В.І. Отенко – Х.: Харківський національний економічний університет, 2005. – 350 с.
14. Сльозко Т. М. Організація обліку: навч. посіб. /Т.М.Сльозко – К.: Центр учбової літератури, 2008. – 224 с.
15. Сопко В.В. Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу: Підручник. /В.В. Сопко, А.Г. Завгородній . – К.: КНЕУ, 2000. – 260с.
16. Стандарти бухгалтерського обліку в Україні. // Все про бухгалтерський облік. – 2007.- №18 (1295), 21 лютого.





НАВЧАЛЬНЕ ВИДАННЯ

КАРПУШЕНКО МАРІЯ ЮРІЇВНА

## "ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ"

Навчальний посібник

Відповідальний за випуск: д. е. н., проф. *Т. В. Момот*

Редактор: *З. І. Зайцева*

Комп'ютерне верстання: *І. В. Волосожарова*

Дизайн обкладинки: *Г. А. Коровкіна*

Підп. до друку 08.11.2010

Друк на ризографі.

Зам. №

Формат 60x84 1/16

Ум. друк. арк. 10,0

Тираж 500 пр.

Видавець і виготовлювач:

Харківська національна академія міського господарства,

вул. Революції, 12, Харків, 61002

Електронна адреса: [rectorat@ksame.kharkov.ua](mailto:rectorat@ksame.kharkov.ua)

Свідоцтво суб'єкта видавничої справи:

ДК №731 від 19.12.2001